

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA

EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Daňový systém České republiky v komparaci s daňovým systémem Ruské federace

Tax System of the Czech Republic in Comparison with the Tax System of the Russian
Federation

Student: Bc. Adéla Vavrošová

Vedoucí diplomové práce: Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.

Ostrava 2017

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Adéla Vavrošová**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Téma: **Daňový systém České republiky v komparaci s daňovým systémem
Ruské federace
Tax System of the Czech Republic in Comparison with the Tax System
of the Russian Federation**

Jazyk vypracování: čeština

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
 2. Daňový systém České republiky
 3. Daňový systém Ruské federace
 4. Komparace daňových systémů
 5. Závěr
- Seznam použité literatury
Seznam zkratk
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce
Seznam příloh
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

- PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2016*. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 1039 s. ISBN 978-80-7554-011-9.
- SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.
- ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.**

Datum zadání: 18.11.2016

Datum odevzdání: 21.04.2017



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci, kromě příloh, vypracovala samostatně“.

V Ostravě dne 21. 4. 2017

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Vavrošová', written over a horizontal line.

Bc. Adéla Vavrošová

Obsah

1	Úvod	5
2	Daňový systém České republiky	7
2.1	Přímé daně	8
2.1.1	Daň z příjmů fyzických osob	9
2.1.2	Daň z příjmů právnických osob	12
2.1.3	Daň z nemovitých věcí	14
2.1.4	Daň z nabytí nemovitých věcí	17
2.1.5	Daň silniční	17
2.1.6	Daň z hazardních her	18
2.2	Nepřímé daně	20
2.2.1	Daň z přidané hodnoty	20
2.2.2	Spotřební daně	23
2.2.3	Energetické daně	27
3	Daňový systém Ruské federace	30
3.1	Federální daně a poplatky	32
3.1.1	Daň z přidané hodnoty	32
3.1.2	Akcízy	35
3.1.3	Daň z příjmů fyzických osob	39
3.1.4	Daň ze zisku organizací	44
3.1.5	Daň z těžby nerostných surovin	46
3.1.6	Vodní daň	48
3.1.7	Poplatky za užívání objektů ze světa zvířat a za užívání objektů vodních biologických zdrojů	49
3.1.8	Státní poplatek	51
3.1.9	Speciální daňové režimy	51
3.2	Regionální daně	53

3.3	Místní daně a poplatky	54
4	Komparace daňových systémů	55
4.1	Komparace daně z příjmů fyzických osob	55
4.2	Komparace daně z příjmů právnických osob a daně ze zisku organizací	61
4.3	Komparace daně z nemovitých věcí, daně z majetku organizací, daně z majetku fyzických osob a pozemkové daně	65
4.4	Komparace daně silniční a dopravní daně	66
4.5	Komparace daně z přidané hodnoty, spotřebních daní a akcízů	68
4.6	Daňová zátěž firem v rámci daňových systémů	70
5	Závěr	72
	Seznam použité literatury	75
	Seznam zkratk	81
	Prohlášení o využití výsledků diplomové práce	
	Seznam příloh	
	Přílohy	

1 Úvod

Daně, které jsou součástí daňového systému, jsou nedobrovolnou, nenávratnou, povinnou, zpravidla neúčelovou peněžitou platbou do veřejných rozpočtů. Daň je také neekvivalentní platbou, což znamená, že daňový poplatník odvádí část svých příjmů, za které neexistuje nárok na bezprostřední protiplnění ze strany veřejné moci. Pokud je daňové zatížení poplatníka vysoké, může se zvyšovat neochota platit daně. Dalším rizikovým faktorem neplacení daní, případně placení daní v nesprávné výši, je příliš složitý daňový systém a s ním související předpisy. Pokud daňový poplatník neporozumí daňovým předpisům ani jejich interpretacím, jen stěží si stanoví daně ve správné výši. Čím více bude chybných daňových podání, tím budou finanční úřady více zahlceny, jelikož se zvýší množství případů, na které musí zareagovat. V úmyslu každého státu by mělo být zjednodušení daňových předpisů v rámci daňového systému a efektivního výběru daní. Zavedení nových pravidel nemusí mít vždy pozitivní efekt. Pokud se však státy inspirojí osvědčenými metodami jiných států, může dojít k zefektivnění daňového systému, výběru daní a zamezení chyb v podaných daňových přiznáních.

Cílem diplomové práce je analýza a deskripce daňového systému České republiky a daňového systému Ruské federace a jejich vzájemná komparace.

Diplomová práce je rozdělena do tří částí. Po všeobecném úvodu jsou v první části diplomové práce rozepsány základní teoretické aspekty přímých a nepřímých daní, které jsou součástí daňového systému České republiky. V rámci druhé části je analyzován daňový systém Ruské federace. Tato část je zaměřena především na daně a poplatky federálního stupně. Jsou však také zmíněny regionální a místní daně a poplatky. Třetí část diplomové práce je praktického charakteru. V tomto úseku jsou srovnávány daně České republiky a Ruské federace. Srovnání je provedeno na názorných příkladech nebo slovně. Do praktické části jsou také zahrnuty výsledky studie Světové banky a společnosti PwC s názvem Paying Taxes. Toto jedenácté vydání analyzuje daňové systémy ve 190 ekonomikách. Součástí této analýzy je i daňový systém České republiky a Ruské federace. V publikaci Paying Taxes 2017, která vychází z dat platných ke konci roku 2015, byl letos poprvé zahrnut i tzv. post-filing index, pomocí kterého je měřena efektivita procesů po podání přiznání k dani z přidané hodnoty a daňového přiznání právnických osob.

V diplomové práci je využita metoda deskripce, analýzy a komparace.

Ruský rubl je přepočten kurzem České národní banky k datu 2. 1. 2017 a je zaokrouhlen na dvě desetinná místa (0,42 Kč/1 RUB).

Diplomová práce je psaná ke stavu 1. 1. 2017.

2 Daňový systém České republiky

Daňová soustava České republiky je souhrn daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění, které se v České republice vybírají. Daňový systém je širší pojem daňové soustavy. Daňový systém je soustava daní a systém institucí, které zabezpečují správu daní, poplatků a jiných obdobných peněžitých plnění. Jednotlivé daně jsou upraveny daňovými zákony.¹

V České republice se daně dělí na přímé a nepřímé, ve vztahu k subjektu, který daň odvádí do „státního rozpočtu“. Pojem státní rozpočet je dán do uvozovek, jelikož ne všechny příjmy jsou příjmem státního rozpočtu. Pokud správce daně spravuje příjmy, které nejsou příjmem státního rozpočtu, musí tyto příjmy rozdělit mezi obce a kraje dle rozpočtového určení. Přerozdělení příjmů z daní se provádí dvěma způsoby:

- převodem z výnosu daní,
- převodem podílu z celostátního hrubého výnosu daní.

První varianta se týká daně z nemovitých věcí. Dle zákona o rozpočtovém určení daní je daňovým příjmem rozpočtů obcí 100 % výnosu daně z nemovitých věcí, které se nachází na území dané obce.

V případě druhé varianty se nárok obce nebo kraje vypočítá zpravidla ze 100 % celostátního hrubého výnosu jednotlivých typů daní. Výjimkou je daň z příjmů fyzických osob (kromě daně ze závislé činnosti a daně vybírané srážkou podle zvláštní sazby), kde se vychází z 60 % celostátního hrubého výnosu daně. Další výjimkou je daň z příjmů právnických osob, u které se základ pro výpočet sníží o daň z příjmů právnických osob v případech, kdy je poplatníkem sama obec nebo kraj (kromě daně vybírané srážkovou podle zvláštní sazby). Daň z příjmů právnických osob, která je zaplacená obcí nebo krajem je příjmem rozpočtu této obce nebo tohoto kraje.

Od 1. 1. 2017 se rozděluje:

- krajům 8,92 % a podle přepočteného procentního podílu obcím 21,4 % z celostátního hrubého výnosu daně z přidané hodnoty,

¹ MINISTERSTVO FINANCÍ. MF ČR: *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění*. [online]. MF ČR [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/sluzba/clanek/zkusebni-otazky-a-odborna-literatura.aspx?q=Y2hudW09Mg%3D%3D>

- krajům 8,92 % a podle přepočteného procentního podílu obcím 23,58 % z celostátního hrubého výnosu daní z příjmů, kterými jsou:
 - daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti,
 - daň z příjmů fyzických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby,
 - daň z příjmů fyzických osob,
 - daň z příjmů právnických osob včetně daně z příjmů právnických osob vybírané srážkou podle zvláštní sazby.
- obcím 1,5 % z celostátního hrubého výnosu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti rozdělený dle přepočteného počtu zaměstnanců.²

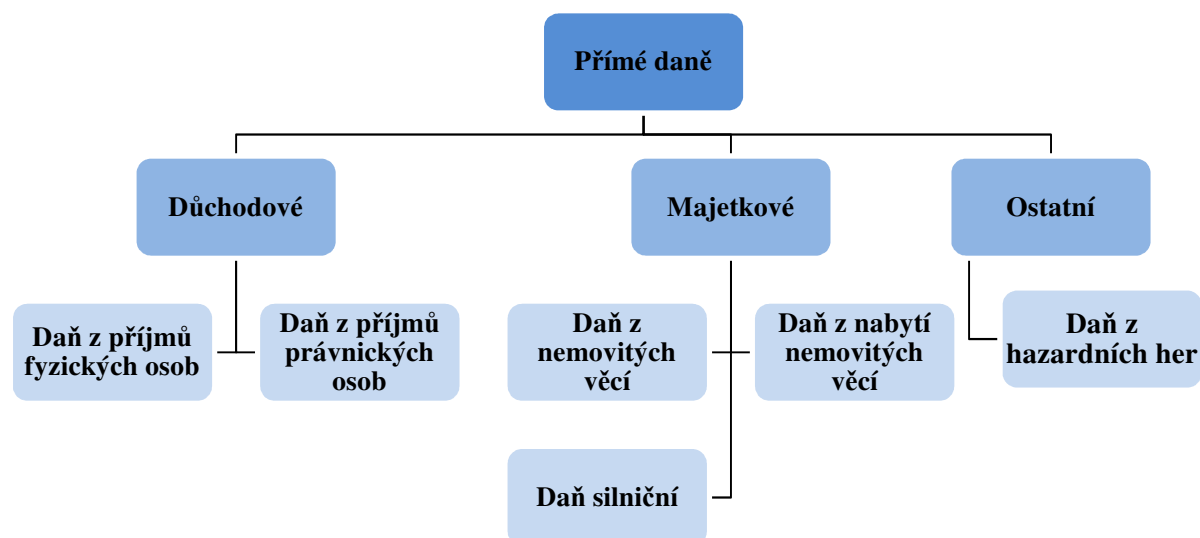
V následujících podkapitolách jsou obecně rozebrány jednotlivé daně vybírané na území České republiky.

2.1 Přímé daně

Daně přímé jsou takové, u kterých lze přesně specifikovat daňového poplatníka, který bude daň platit. Zpravidla je odvádí poplatník sám, ze svých příjmů nebo majetku. V následujícím schéma jsou rozděleny přímé daně.

² FINANČNÍ SPRÁVA. *Daňové příjmy rozpočtů krajů a obcí dle zákona o rozpočtovém určení daní ze dne 1. ledna 2017.* [online]. Finanční správa [1. 1. 2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/kraje-a-obce/danove-prijmy-kraju-a-obci/danove-prijmy-rozpocet-kraju-a-obci-3736>

Schéma 2.1 Dělení přímých daní



Zdroj: vlastní zpracování, MINISTERSTVO FINANCÍ. MF ČR: *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění*. [online]. MF ČR [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/sluzba/clanek/zkusebni-otazky-a-odborna-literatura.aspx?q=Y2hudW09Mg%3D%3D>

2.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Poplatníky daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby, které jsou daňovými rezidenty ČR a daňovými nerezidenty.

Za daňového rezidenta se považuje osoba, která má na území České republiky bydliště, nebo se zde obvykle zdržuje (alespoň 183 dnů v kalendářním roce). Poplatník, který je daňovým rezidentem má daňovou povinnost na příjmy, které plynou ze zdrojů na území ČR, ale také, oproti daňovému nerezidentovi, na příjmy plynoucí ze zdrojů v zahraničí.

Předmětem daně je peněžní i nepeněžní příjem ze závislé činnosti, samostatné činnosti, z kapitálového majetku, příjmy z nájmu a ostatní příjmy.

Základem daně je součet dílčích základů daně jednotlivých druhů příjmů. Dílčím základem daně u příjmů ze závislé činnosti jsou příjmy, které poplatníkovi plynou z této činnosti, navýšené o částku pojistného na sociální pojištění, které je z těchto příjmů povinen hradit zaměstnavatel. Dílčím základem daně u příjmů ze samostatné činnosti a u příjmů z nájmu jsou příjmy plynoucí poplatníkovi z této činnosti za zdaňovací období, snížené o částku výdajů prokazatelně vynaložených na dosažení, zajištění a udržení těchto příjmů. Dílčí

základ daně z kapitálového majetku je tvořen příjmy, které lze v zásadě snížit pouze o uhrazené úroky z úvěrů a zápůjček a zaplacené příspěvky na dávky penzijního připojištění se státním příspěvkem, penzijního pojištění a doplňkového penzijního spoření a zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění. Dílčím základem daně u ostatních příjmů jsou příjmy, snížené o výdaje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení. U dílčího základu daně u ostatních příjmů nelze vytvořit daňovou ztrátu tzn., že k rozdílu, o který výdaje převyšují příjmy, se nepřihlíží.³

Do základu daně poplatník nezahrne příjmy, které nejsou předmětem daně, jsou od daně osvobozeny a z nichž se daň vybírá zvláštní sazbou daně, pokud není v ZDP stanoveno jinak. Jestliže poplatník dosáhne u příjmů ze samostatné činnosti nebo nájmu ztráty, může o tuto ztrátu snížit příjmy, vyjma příjmů ze závislé činnosti. Pokud nemůže poplatník daňovou ztrátu nebo její část odečíst v běžném zdaňovacím období, může tuto ztrátu odečíst v 5 bezprostředně následujících zdaňovacích obdobích.

Od základu daně si může poplatník odečíst tzv. **nezdanitelné části základu daně**. Těmi jsou dle zákona o daních z příjmů:

- hodnota bezúplatného plnění poskytnutého na dobročinné účely vyjmenované v ZDP v úhrnné hodnotě maximálně 15 % ze základu daně, pokud úhrnná hodnota plnění ve ZO přesáhne 2 % ze základu daně nebo činí alespoň 1 000 Kč,
- bezúplatné plnění na zdravotnické účely ve formě dárcovství krve a jejich složek nebo orgánu, přičemž dárcovství krve se oceňuje částkou 2 000 Kč a hodnota odběru orgánu se oceňuje částkou 20 000 Kč,
- hodnota úroků zaplacených ve ZO z úvěru ze stavebního spoření nebo z hypotečního úvěru na financování bytových potřeb poplatníka,
- příspěvek zaplacený poplatníkem ve ZO v úhrnu nejvýše 24 000 Kč na jeho penzijní připojištění se státním příspěvkem nebo doplňkové penzijní spoření, přičemž takto lze odečíst částku, která se rovná úhrnu měsíčních příspěvků, které v jednotlivých kalendářních měsících ZO přesáhly výši, od které náleží maximální státní příspěvek (maximální příspěvek v roce 2017 ve výši 230 Kč náleží poplatníkovi, jehož měsíční vklad činí 1 000 Kč a více),

³ MINISTERSTVO FINANCÍ. MF ČR: *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění*. [online]. MF ČR [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/sluzba/clanek/zkusebni-otazky-a-odborna-literatura.aspx?q=Y2hudW09Mg%3D%3D>

- částka nejvýše 24 000 Kč zaplacená poplatníkem ve ZO na jeho soukromé životní pojištění,
- členské příspěvky zaplacené ve ZO členem odborové organizace odborové organizaci, nejvýše 1,5 % zdanitelných příjmů ze závislé činnosti (s výjimkou příjmů zdaněných srážkou podle zvláštní sazby daně), maximálně však do výše 3 000 Kč za ZO,
- částka nejvýše 10 000 Kč, u poplatníka se zdravotním postižením 13 000 Kč a u poplatníka s těžším zdravotním postižením až 15 000 Kč, za úhrady za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání, pokud nebyly uhrazeny zaměstnavatelem a nebyly uplatněny jako výdaj snižující příjmy ze samostatné činnosti.

Sazba daně je ve výši 15 %. Poplatník **vypočte daň** jako součin sazby daně a základu daně sníženého o nezdánitelnou část základu daně a odčitatelné položky od základu daně, zaokrouhleného na celé stokoruny dolů. Od roku 2013 je v České republice zavedena klouzavě progresivní sazba daně v podobě solidárního zvýšení daně. Solidární zvýšení sazby daně činí 7 % z kladného rozdílu mezi:

- a) součtem příjmů ze závislé činnosti a příjmů ze samostatné činnosti a
- b) 48násobkem průměrné mzdy, která je v roce 2017 stanovena dle příslušné vyhlášky na 28 232 Kč⁴.

Poplatníci také mají možnost, za určitých podmínek, využít slevy na dani. Daňovou povinnost mohou poplatníci za zdaňovací období snížit o:

- základní slevu ve výši 24 840 Kč na poplatníka,
- slevu na manžela ve výši 24 840 Kč při splnění podmínek (jednou z podmínek je, že příjem manžela nesmí překročit za ZO 68 000 Kč), pokud je manžel držitelem průkazu ZTP/P, zvyšuje se sleva na dvounásobek,
- základní slevu na invaliditu prvního nebo druhého stupně ve výši 2 520 Kč,
- rozšířenou slevu na invaliditu třetího stupně ve výši 5 040 Kč,
- slevu na držitele průkazu ZTP/P ve výši 16 140 Kč,
- slevu na studenta ve výši 4 020 Kč,

⁴ ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. OSSZ: *Maximální vyměřovací základ pro rok 2017*. [online]. OSSZ [16. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni>

- slevu za umístění dítěte ve výši výdajů prokazatelně vynaložených poplatníkem za umístění vyživovaného dítěte v předškolním zařízení, maximálně do výše minimální mzdy, která k 1. 1. 2017 činí 11 000 Kč,
- jednorázovou slevu na evidenci tržeb ve výši 5 000 Kč na podnikající fyzickou osobu, kterou si poplatník uplatí ve ZO, ve kterém poprvé zaevidoval tržbu, kterou má podle zákona o evidenci tržeb povinnost evidovat.

Dále má poplatník nárok, za určitých podmínek, na daňové zvýhodnění na vyživované dítě žijící s ním ve společně hospodařící domácnosti ve výši 13 404 Kč ročně na první dítě, 17 004 Kč ročně na druhé dítě a 20 604 Kč ročně na třetí a každé další dítě. Pokud je dítě držitelem průkazu ZTP/P, zvyšuje se částka daňového zvýhodnění na dvojnásobek.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. V **daňovém přiznání**, které má povinnost poplatník podat do 3 měsíců po uplynutí ZO, zúčtuje oproti daňové povinnosti případné zálohy na dani, které odvedl v průběhu zdaňovacího období. Poplatník, který má zákonnou povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, nebo jeho daňové přiznání podává daňový poradce, má povinnost podat daňové přiznání do 6 měsíců po uplynutí ZO. **Daň je splatná** v termínu pro podání daňového přiznání.^{5, 6}

2.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Poplatníky daně z příjmů právnických osob jsou subjekty, které nejsou fyzickou osobou. Zejména to jsou právnické osoby (obchodní korporace, ústavy, spolky, fundace) a ostatní subjekty, které jsou vyjmenovány v § 17 ZDP.⁷

Stejně jako u fyzických osob, jsou poplatníci rozděleni na daňové rezidenty a nerezidenty. Právnická osoba je daňovým rezidentem, pokud má na území České republiky své sídlo nebo místo svého vedení, kterým se myslí adresa sídla, ze kterého je právnická osoba řízena. Daňový rezident má daňovou povinnost na příjmy ze zdrojů na území České republiky i ze zahraniční. Daňový nerezident má daňovou povinnost pouze na příjmy ze zdrojů na území České republiky.

⁵ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, § 136

⁶ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

⁷ MINISTERSTVO FINANCÍ. MF ČR: *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění*. [online]. MF ČR [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/sluzba/clanek/zkusebni-otazky-a-odborna-literatura.aspx?q=Y2hudW09Mg%3D%3D>

Předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, pokud ZDP neuvádí jinak.

Základ daně je rozdíl, o který příjmy, které jsou předmětem daně a nejsou od daně osvobozeny, převyšují výdaje, při zachování věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období. Tento rozdíl se upraví dle ZDP například o položky, které nejsou dle zákona uznány jako náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů, a další. Takto upravený základ daně může poplatník snížit o daňovou ztrátu, která mu vznikla a byla vyměřena za 5 předchozích bezprostředně následujících zdaňovacích období. Dále může poplatník snížit základ daně o odpočet na podporu výzkumu a vývoje a odpočet na podporu odborného vzdělávání. Pokud tyto odpočty nemůže poplatník využít z důvodu nízkého základu daně, může je odečíst nejpozději ve třetím bezprostředně následujícím období.

Od sníženého základu daně o daňovou ztrátu a odpočty, může poplatník odečíst hodnotu bezúplatného plnění poskytnutého na dobročinné účely vymezené v ZDP, v minimální výši 2 000 Kč, nejvýše však 10 % ze sníženého základu daně.

Obecně, je **sazba daně** z příjmů 19 %. **Daň se vypočítá** jako součin sazby daně a základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů.

U investičního fondu činí sazba daně 5 % a u fondu penzijní společnosti nebo u instituce penzijního pojištění 0 %.

Poplatníci také mohou využít slevy na dani ve výši 18 000 Kč za každého zaměstnance se zdravotním postižením a slevu ve výši 60 000 Kč za každého zaměstnance s těžším zdravotním postižením.

Poslední možnou optimalizací daňové povinnosti jsou investiční pobídky. V rámci těchto pobídek, při splnění všeobecných podmínek stanovených zvláštním právním předpisem a zvláštních podmínek stanovených ZDP, si může právnická osoba uplatnit slevu na dani podle § 35a a § 35b ZDP.

Na odpočet na podporu výzkumu a vývoje, odpočet na podporu odborného vzdělávání a slevy uvedené v předchozích dvou odstavcích má nárok i podnikající fyzická osoba.

Lhůta pro podání **daňového přiznání** k dani z příjmů právnických osob a splatnost daně je stejná jako u daně z příjmů fyzických osob. Formulář daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob je v příloze č. 1.⁸

2.1.3 Daň z nemovitých věcí

Daň z nemovitých věcí tvoří daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. V první části této podkapitoly je rozebrána daň z pozemků a následně je analyzována daň ze staveb a jednotek.

Poplatníkem daně z pozemků je:

- vlastník pozemku,
- u pozemku ve vlastnictví České republiky:
 - organizační složka státu, nebo jiný subjekt vymezený v zákoně o dani z nemovitých věcí, který je příslušný hospodařit nebo má právo hospodařit s majetkem státu,
 - právnická osoba, která má právo užívat majetek státu,
- u pozemku ve vlastnictví svěřeneckého fondu, podílového fondu nebo fondu obhospodařovaném penzijní společností, příslušný fond,
- u pozemku zatíženým právem stavby stavebník,
- nájemce nebo pachtýř, stanovuje-li tak zákon o dani z nemovitých věcí,
- uživatel, pokud je vlastník pozemku neznámý.

Předmětem daně z pozemků jsou pozemky, které jsou na území České republiky evidovány v katastru nemovitostí. Z předmětu daně jsou například vyňaty pozemky zastavěné zdanitelnými stavbami, pozemky určené pro obranu České republiky, pozemky, které jsou vodní plochou s výjimkou rybníků, které slouží k intenzivnímu a průmyslovému chovu ryb, a další.

Základ daně je:

- u pozemků orné půdy, chmelnic, vinic, zahrad, ovocných sadů a trvalých travních porostů cena půdy, která je zjištěná vynásobením skutečné výměry pozemku v m² a průměrnou cenou půdy na 1 m² stanovenou na základě vyhlášky Ministerstva zemědělství ČR,

⁸ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů

- u pozemků hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb součin skutečné výměry pozemku v m² a částky 3,80 Kč (nebo cena zjištěná podle platných cenových předpisů k 1. 1. zdaňovacího období),
- u ostatních pozemků skutečná výměra pozemků v m² zjištěná k 1. 1. zdaňovacího období.

Sazba daně se liší dle druhu pozemku. U pozemků uvedených v prvním bodu předchozího odstavce je sazba daně ve výši 0,75 %. U hospodářských lesů a rybníků s intenzivním a průmyslovým chovem ryb je sazba daně 0,25 %. U ostatních pozemků se sazba daně pohybuje v rozmezí od 0,20 Kč do 5 Kč.

Základní sazba daně se násobí koeficientem podle počtu obyvatel. Koeficienty jsou uvedeny v zákoně o dani z nemovitých věcí v § 6 odst. 4.

Poplatníkem daně ze staveb a jednotek je:

- vlastník zdanitelné stavby nebo zdanitelné jednotky,
- u staveb a jednotek ve vlastnictví České republiky:
 - organizační složka státu, nebo jiný subjekt vymezený v zákoně o dani z nemovitých věcí, který je příslušný hospodařit nebo má právo hospodařit s majetkem státu,
 - právnická osoba, která má právo užívat majetek státu,
- u zdanitelné stavby nebo jednotky ve vlastnictví svěřeneckého fondu, podílového fondu nebo fondu obhospodařovaném penzijní společností, příslušný fond,
- nájemce nebo pachtýř stanovuje-li tak zákon o dani z nemovitých věcí.

Předmětem daně jsou dokončené a užívané stavby a jednotky, které se nachází na území České republiky. Zdanitelnou stavbou se rozumí budovy podle katastrálního zákona a inženýrské stavby uvedené v příloze k zákonu o dani z nemovitých věcí. Předmětem daně nejsou zdanitelné stavby, jejichž součástí jsou zdanitelné jednotky.

Základem daně je:

- u zdanitelných staveb výměra nadzemní části zastavěné plochy v m² dle stavu k 1. 1. zdaňovacího období,
- u zdanitelných jednotek výměra podlahové plochy v m² dle stavu k 1. 1. zdaňovacího období vynásobená koeficientem 1,22, pokud je tato jednotka

součástí bytového domu a její součástí je podíl na pozemku ve spoluvlastnictví jednotek, nebo koeficientem 1,20 v ostatních případech.

Sazba daně se pohybuje v rozmezí 2 až 10 Kč za m², podle druhu a způsobu užití zdanitelné stavby a jednotky.

Základní sazba daně za 1 m² zastavěné plochy zdanitelné stavby se zvyšuje o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží, jestliže zastavěná plocha nadzemního podlaží přesahuje dvě třetiny zastavěné plochy (u zdanitelných staveb k podnikání jednu třetinu zastavěné plochy).

Dále se základní sazba daně zvýší o koeficient podle počtu obyvatel.

Sazba daně se také zvýší o koeficient uvedený v zákoně, u budov určených pro rodinnou rekreaci, pokud se nacházejí v národních parcích a v zónách I. chráněných krajinných oblastí.

Daň se zvýší u budovy obytného domu s nebytovým prostorem užívaným k podnikání o součin výměry podlahové plochy nebytového prostoru v m² a 2 Kč.

U zdanitelných jednotek, jejichž součástí je nebytový prostor užívaný k podnikání se daň ze staveb a jednotek zvýší o součin upravené podlahové plochy nebytového prostoru a kladného rozdílu mezi sazbou daně příslušné jednotky, jejíž převažující část podlahové plochy je užívána pro podnikání a sazbou daně příslušné jednotky.

Do daňového přiznání poplatník uvede pozemky a zdanitelné stavby a jednotky, které jsou předmětem daně. Rovněž uvede, výměru pozemků, která je od daně osvobozena a poměr výměry podlahových ploch zdanitelných staveb a jednotek, která je od daně osvobozena. Daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek poplatník zvýší o místní koeficient obce, která si obecně závaznou vyhláškou tento koeficient pro všechny nemovité věci na území celé obce stanovila. Tento koeficient si může obce stanovit ve výši 2 až 5.

Je nezbytné, aby bylo při výpočtu daně dodrženo zaokrouhlování, které je vymezeno ve třetí části zákona o dani z nemovitých věcí.

Daň z nemovitých věcí se zjistí součtem daně z pozemků a daně ze staveb a jednotek.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. **Daňové přiznání** podává poplatník příslušnému správci daně do 31. ledna zdaňovacího období. Pokud dojde v průběhu zdaňovacího období ke změnám některých skutečností, nepřihlíží se k nim. Daňové přiznání

nemusí poplatník podat, pokud jej podal v některém z předešlých zdaňovacích období a nedošlo ke změně okolností rozhodných pro stanovení daně.⁹

2.1.4 Daň z nabytí nemovitých věcí

Poplatníkem daně z nabytí nemovitých věcí je nabyvatel vlastnického práva k nemovité věci.

Předmětem daně je úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci, která se nachází na území České republiky a která je:

- pozemkem, stavbou nebo jednotkou,
- právem stavby,
- spoluvlastnickým podílem na nemovité věci uvedené v předchozích bodech.

Základem daně je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj.

Nabývací hodnota, která je stanovena ke dni, kdy nastala skutečnost, která je předmětem daně, je sjednaná cena, srovnávací daňová hodnota, zjištěná cena nebo zvláštní cena.

Zákonné opatření Senátu o dani z nabytí nemovitých věcí stanoví postup při určení nabývací hodnoty.

Sazba daně činí 4 %. **Daň** se vypočte jako součin sazby daně a základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru.

Daňové přiznání je poplatník povinen podat, u nemovitých věcí evidovaných v katastru nemovitostí, nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce následujícího po kalendářním měsíci, v němž byl v katastru nemovitostí proveden vklad vlastnického práva nemovité věci, práva stavby nebo správy svěřeneckého fondu. Daň je **splatná** v termínu pro podání daňového přiznání.¹⁰

2.1.5 Daň silniční

Obecně je **poplatníkem** daně silniční ten, kdo je jako provozovatel vozidla, které je předmětem daně, zapsán v technickém průkazu.

⁹ Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

¹⁰ Zákonné opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí, ve znění pozdějších předpisů

Předmětem daně jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, která jsou registrována a provozována v České republice a současně jsou používána poplatníkem v rámci podnikání. Jak vyplývá z předchozí věty, daň silniční se neplatí za měsíce, kdy podnikatel auto nepoužíval. To však neplatí u vozidel registrovaných v České republice s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, která jsou výlučně určena k přepravě nákladů.

Od daně silniční jsou osvobozena vozidla, která splňují podmínky daně ZDP a jsou to například vozidla s méně než čtyřmi koly kategorie L a jejich přípojná vozidla, vozidla diplomatických misí, vozidla zabezpečující linkovou osobní vnitrostátní přepravu, vozidla integrovaného záchranného systému, a další.

Základem daně je:

- u osobních automobilů zdvihový objem motoru v cm³,
- u návěsů součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav, a
- u ostatních vozidel největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav.

Sazby daně jsou vymezeny v zákoně o dani silniční v § 6. Tato sazba však není konečná. Poplatník musí navýšit příslušnou sazbu daně o 25 % u vozidel, která mají datum registrace do 31. prosince 1989. Naopak mu zákon umožňuje sazbu daně snížit o 48 % po dobu 36 měsíců od data první registrace vozidla, o 40 % následujících 36 měsíců a o 25 % po dobu dalších 36 měsíců.

Poplatník provozující kombinovanou dopravu má nárok na slevu na dani stanovenou zákonem.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. Poplatník platí během zdaňovacího období zálohy na daň, které jsou splatné do 15. dne měsíce dubna, července, října a prosince.

Termín pro podání **daňového přiznání** je do 31. ledna následujícího kalendářního roku. Poplatník je povinen daň sám vypočítat a **zaplatit** v termínu pro podání daňového přiznání.¹¹

2.1.6 Daň z hazardních her

Od 1. ledna 2017 je součástí daňové soustavy České republiky daň z hazardních her. Daň z hazardních her nahradila dosavadní odvod z loterií a jiných podobných her. Je upravena

¹¹ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

zákonem č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. Jak je uvedeno v důvodové zprávě k zákonu o dani z hazardních her, daň z hazardních her je přímou daní.¹²

Poplatníkem daně z hazardních her je držitel základního povolení nebo ten, kdo provozuje hazardní hru, ke které je nezbytné takové povolení, a dále je poplatníkem ohlašovatel hazardní hry nebo ten, kdo provozuje hazardní hru, ke které je potřeba ohlášení.

Předmětem daně je provozování hazardních her na území České republiky, pro účastníka hazardní hry, ke které je nutno základní povolení nebo ohlášení dle zákona o hazardních hrách.

Základem daně je součet dílčích základu daně z loterie, z kurzových sázek, z totalizátorových her¹³, z binga, z technické hry, z živé hry, z tomboly a z turnajů malého rozsahu. Přitom dílčí základ daně tvoří částka, o kterou úhrn přijatých a nevrácených vkladů převyšují úhrn vyplacených výher.

Sazba daně činí 23 % u všech hazardních her.

Daň se **vypočítá** jako součin dílčího základu daně zaokrouhleného na celé stokoruny nahoru a sazby daně vztahující se k danému dílčímu základu daně. Daň z hazardních her se vypočte jako součet dílčích daní.

U daně z technických her je stanovena minimální dílčí daň ve výši 9 200 Kč za každou herní pozici povoleného koncového zařízení. Pokud je dílčí daň z technických her nižší než minimální dílčí daň z technických her, použije se minimální dílčí daň.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní čtvrtletí. Nejzazší lhůta pro podání **daňového přiznání** vychází z daňového řádu a je stanovena na 25 den po uplynutí zdaňovacího období. Daň z hazardních her je **splatná** v termínu pro podání řádného daňového přiznání.^{14, 15}

¹² POSLANECKÁ SNĚMOVNA PARLAMENTU ČESKÉ REPUBLIKY. *Návrh zákona včetně důvodové zprávy.* [online]. PSPČR [20. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=579&CT1=0>

¹³ Totalizátor neboli sázky na sportovní výsledky.

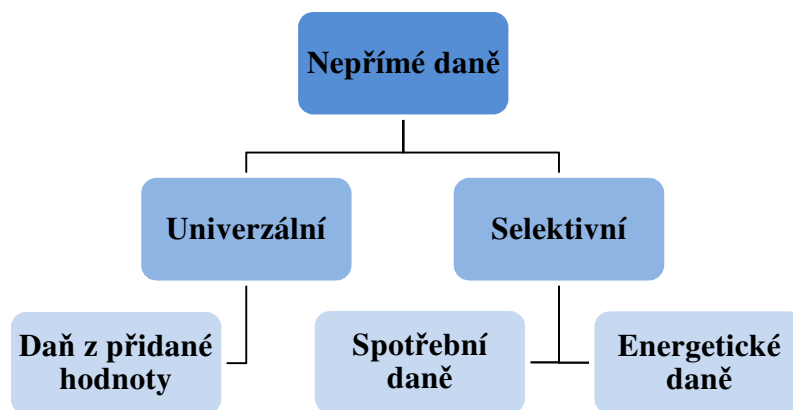
¹⁴ Zákon č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her

¹⁵ MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2017: úplná znění platná k 1.1.2017.* 26. vydání. Praha: Grada, 2017. ISBN 978-80-271-0451-2

2.2 Nepřímé daně

Nepřímé daně zpravidla vybírá a odvádí jiná osoba než poplatník. Osoba, která nepřímou daň odvádí státu, je plátce daně. Následuje schéma s rozdělením nepřímých daní.

Schéma 2.2 Rozdělení nepřímých daní



Zdroj: vlastní zpracování, MINISTERSTVO FINANCÍ. MF ČR: *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění*. [online]. MF ČR [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/sluzba/clanek/zkusebni-otazky-a-odborna-literatura.aspx?q=Y2hudW09Mg%3D%3D>

2.2.1 Daň z přidané hodnoty

Obecně je daň z přidané hodnoty uvalena na dodavatele zboží a služeb na všech stupních dodávky. Daň na vstupu je při výpočtu končené daňové povinnosti odpočitatelná, takže v konečném efektu, je zdaněna pouze přidaná hodnota.

Poplatníkem daně z přidané hodnoty jsou osoby, které si pořídí zboží nebo službu, která je předmětem daně.

Předmětem daně z přidané hodnoty je dodání zboží nebo poskytnutí služeb, pokud je transakce:

- uskutečňována za úplatu,
- osobou povinnou k dani,
- v rámci ekonomické činnosti,
- s místem plnění v tuzemsku.

Předmětem daně je dále pořízení zboží z jiného členského státu (dále jen „JČS“) při splnění předchozích podmínek, přičemž předmětem daně je rovněž pořízení zboží z JČS právnickou osobu nepovinnou k dani.

Předmětem zdanění je také pořízení nového dopravního prostředku osobou nepovinnou k dani za úplatu, a také dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.

Fyzické nebo právnické osoby jsou **osobou povinnou k dani**, pokud uskutečňují ekonomické činnosti. Právnická osoba, která nebyla zřízena za účelem podnikání, ale uskutečňuje ekonomické činnosti, je rovněž osobou povinnou k dani.

Plátcem daně je osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, pokud její obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsících přesáhl 1 000 000 Kč (výjimkou jsou osoby, které uskutečňují jen plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet). Plátcem daně se může také osoba povinná k dani stát dobrovolně.

Další důležitý pojem u daně z přidané hodnoty je tzv. **místo plnění**. Prostřednictvím místa plnění se určí, na území jakého státu má být daň z přidané hodnoty přiznána a zaplacená. V zákoně o DPH jsou od § 7 až 11 vymezená místa plnění u příslušných transakcí.

Místo plnění vymezené v zákoně o DPH je téměř srovnatelné s místem dodání v podkapitole daně z přidané hodnoty, daňového systému Ruské federace.

Zákon o DPH stanovuje transakce, které jsou od daně **osvobozeny**. V souvislosti s osvobozením, je nezbytné rozlišovat, zda jde o osvobození s nárokem nebo bez nároku na odpočet daně. Osvobozená plnění bez nároku na odpočet DPH jsou vymezená v § 51 zákona o DPH a platí zde, že prodeje plátce nepodléhají DPH na výstupu, a současně brání odečtení DPH na vstupu ze souvisejících nákupů. Osvobozená plnění s nárokem na odpočet jsou vymezená v § 63.

Základem daně jsou veškeré úplaty, které obdržel nebo má obdržet plátce daně za uskutečněné zdanitelné plnění. Do základu daně se rovněž zahrnuje částka spotřební daně, pokud zboží podléhá spotřební dani. Dále se do základu daně zahrnují jiné daně a poplatky, dotace k ceně, náklady na balení, přepravu, a pojištění, které jsou účtovány osobě, pro kterou je plnění uskutečněno.

V České republice se uplatňují tři **sazby daně**. Základní sazba daně činí 21 %, první snížená sazba daně je ve výši 15 % a druhá snížená sazba daně činí 10 %. Základní sazba daně se uplatní u zboží a služeb, u kterých není uvedeno v přílohách k zákonu o DPH jinak.

Patnáctiprocentní sazbou se zdaňují potraviny a krmiva pro zvířata, nápoje (vyjma alkoholických), knihy, letáky, prospekty a některé zdravotnické prostředky.

Zákon dále stanovuje, že první snížená sazba se použije při poskytnutí stavebních nebo montážních prací na dokončené stavbě určené pro bydlení nebo sociální bydlení a dále při poskytnutí stavebních a montážních prací spojených s výstavbou sociálních bydlení.

Druhou sníženou sazbou se zdaňuje kojenecká výživa a potraviny pro malé děti, mlýnské výrobky z obilovin a bezlepkové mlýnské výrobky, léky a tištěné knihy.

Daň na výstupu, tedy daň, kterou plátcí zaplatil poplatník při uskutečnění transakce, se vypočítá jako součin základu daně, sníženého o případné slevy z ceny, a příslušné sazby daně. Plátce daně vypočítá svou vlastní daňovou povinnost jako rozdíl mezi sumou daně na výstupu a sumou daně na vstupu z přijatého zdanitelného plnění. Nárok na odpočet daně na vstupu má plátce daně jen při splnění zákonných podmínek. Odpočtem daně na vstupu je tak zajištěno pravidlo zdanění přidané hodnoty. Plátcí daně může vzniknout nadměrný odpočet daně v případě, že součet daně na vstupu bude vyšší než daň na výstupu.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc. Plátce se však může rozhodnout, že zdaňovacím obdobím bude kalendářní čtvrtletí, pokud jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč, není nespolehlivým plátcem, není skupinou a změnu zdaňovacího období oznámí správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku¹⁶.

Daňové přiznání je plátce povinen podat do 25 dnů po skončení zdaňovacího období. Termín **splatnosti** daně je ve lhůtě pro podání daňového přiznání. Pokud plátcí daně vznikl nadměrný odpočet vyšší než 100 Kč, vrátí se plátcí daně bez žádosti do 30 dnů od vyměření nadměrného odpočtu.

V souvislosti s daní z přidané hodnoty mohou plátcí daně vzniknout další povinnosti. Jednou z nich je podání kontrolního hlášení. Kontrolní hlášení musí plátce podat, pokud:

- uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo přijal úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění,
- přijal zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku, nebo poskytl úplatu přede dnem uskutečnění tohoto plnění,

¹⁶ Změnu zdaňovacího období však nelze učinit pro kalendářní rok, ve kterém se plátce registroval k dani, ani pro bezprostředně následující kalendářní rok.

- tak určil zákon v případech spadajících pod zvláštní režim pro investiční zlato.

Kontrolní hlášení musí podat plátce, který je právnickou osobou za každý kalendářní měsíc, a to do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce. Fyzická osoba podává kontrolní hlášení ve lhůtě pro podání daňového přiznání.

Dále plátcí vzniká povinnost podat souhrnné hlášení za každý kalendářní měsíc, ve kterých:

- dodá zboží do JČS osobě registrované k dani v JČS,
- přemístí obchodní majetek do JČS,
- dodá zboží kupujícímu při zjednodušeném postupu při dodání zboží uvnitř území Evropské unie formou třístranného obchodu, pokud je plátce prostřední osobu v tomto obchodu, nebo
- poskytne službu s místem plnění v JČS (která není v tomto státě osvobozená od daně) osobě registrované k dani v JČS, která je příjemcem služby a je povinna přiznat daň.

Lhůta pro podání souhrnného hlášení je do 25 dnů po skončení kalendářního měsíce.¹⁷

2.2.2 Spotřební daně

Spotřební daně, jsou nepřímé daně, které zvyšují ceny vybraných výrobků za účelem regulace ceny na trhu, anebo zvýšení příjmů státního rozpočtu. Spotřební daně mají také sloužit ke snížení poptávky po vybraných výrobcích, které jsou škodlivé lidskému zdraví nebo životnímu prostředí. V České republice tvoří převážně více jak 50 % ceny zboží.¹⁸

Poplatníci spotřebních daní jsou jednotlivci, kteří si pořídí vybraný výrobek.

Plátcem daně je právnická nebo fyzická osoba, které je výrobcem nebo provozovatelem daňového skladu. Právnické a fyzické osoby se mohou stát plátcem i v jiných případech stanovených zákonem.

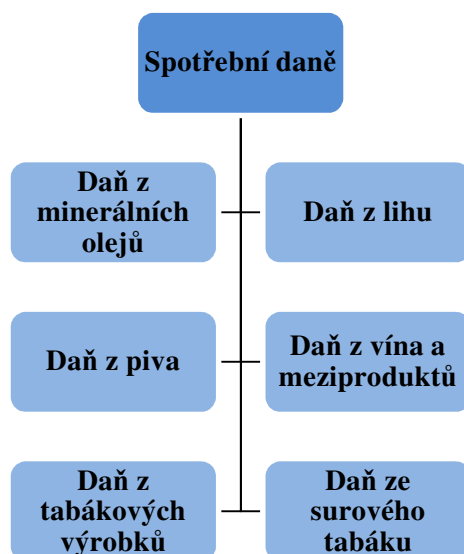
Předmětem daně jsou vybrané výrobky, které byly na daňovém území Evropské unie vyrobené nebo dovezené.

¹⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů

¹⁸ CZECHTRADE. *Spotřební daň*. [online]. CzechTrade [16. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/dane/spotrebni-dan.html>

V následujícím schéma jsou uvedeny spotřební daně, které jsou předmětem úpravy zákona o spotřebních daních.

Schéma 2.3 Spotřební daně v České republice



Zdroj: vlastní zpracování, MINISTERSTVO FINANCÍ. MF ČR: *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění*. [online]. MF ČR [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/sluzba/clanek/zkusebni-otazky-a-odborna-literatura.aspx?q=Y2hudW09Mg%3D%3D>

V následujícím textu budou stručně popsány jednotlivé spotřební daně.

První z nich je **daň z minerálních olejů**. Předmětem daně z minerálních olejů jsou například motorové benziny, těžké topné oleje, zkapalněné ropné plyny, směsi minerálních olejů, aj. Základ daně je u těžkých topných olejů a zkapalněných ropných plynů množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti. U ostatních minerálních olejů je základem daně množství minerálních olejů vyjádřené v 1 000 litrech při teplotě 15 °C. Sazby daně se liší podle druhu minerálního oleje. Například u zkapalněného ropného plynu je sazba daně 0 Kč za jednu tunu. Sazba ve výši 10 950 Kč/1 000 litrů se vztahuje na motorovou naftu a 12 840 Kč/1 000 litrů na motorové benziny. Od daně z minerálních olejů jsou osvobozeny zpravidla všechny minerální oleje, které jsou použité pro jiné účely, než je pohon motorů nebo výroba tepla.

Další daní je **daň z lihu**. Předmětem této daně je líh (etanol). Základem daně je množství lihu vyjádřeného v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C zaokrouhlené na dvě desetinná místa. Sazba daně činí u lihu obsaženého v ovocných destilátech z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu pro jednoho pěstitele za jedno výrobní období 14 300 Kč/hl

etanolu. Ostatní líh se zdaňuje sazbou ve výši 28 500 Kč/hl etanolu. Od daně je osvobozen líh, který se jako materiál využívá při výrobě potravin, pro výrobu léčiv, aj.

Předmětem další daně – **daně z piva**, je pivo ze sladu s obsahem alkoholu více jak 0,5 % a dále směsi piva ze sladu s nealkoholickými nápoji uvedené pod kódem nomenklatury jako ostatní kvašené (fermentované) nápoje s obsahem více jak 0,5 % objemového alkoholu. Základem daně je množství piva v hektolitrech. Základní sazba daně je stanovena na 32 Kč na hektolitr za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny. Dále jsou stanoveny snížené sazby daně pro malé nezávislé pivovary, které se pohybují v rozmezí od 16 Kč/hl do 28,80 Kč/hl, v závislosti na velikosti pivovaru dle výroby hektolitrů piva ročně. Od daně je osvobozeno mimo jiné pivo pro výrobu octa a stejně tak jako u lihu, je osvobozeno také pivo určené pro výrobu léčiv a potravin. Osvobození od daně z piva se také vztahuje na pivo vyrobené fyzickou osobou v zařízení pro domácí výrobu piva, pro vlastní spotřebu, pokud množství nepřesáhne 200 litrů za kalendářní rok.¹⁹

Další daní je **daň z vína a meziproductů**. Předmětem daně jsou vína a vermuty z čerstvých hroznů, ostatní fermentované nápoje a směsi fermentovaných nápojů s nealkoholickými nápoji, které obsahují od 1,2 % do 22 % objemových alkoholu. Základ daně se určí jako množství vína a meziproductů vyjádřený v hektolitrech. Při stanovení sazby daně hraje významnou roli správné určení předmětu daně, jelikož šumivá vína a meziproducty se zdaňují sazbou daně 2 340 Kč/hl a pro tichá vína platí sazba daně 0 Kč/hl. Osvobození od daně z vína meziproductů je téměř srovnatelné s osvobozením od daně z piva.

Následující spotřební daní je **daň z tabákových výrobků**. Předmětem daně jsou cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření. Základ daně se u doutníků a cigarillos určí jako množství vyjádřené v kusech, u tabáku ke kouření jako množství vyjádřené v kilogramech. U cigaret se základ daně dělí na procentní část a pevnou část. Procentní část vychází z ceny pro konečného spotřebitele a pevnou částí základu daně je množství vyjádřené v kusech. Sazby daně z tabákových výrobků jsou uvedeny v následující tabulce.

¹⁹ CELNÍ NOMENKLATURA. *Kapitola 22 – nápoje, lihoviny a ocet*. [online]. Celní nomenklatura [16. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.kodyzbozi.cz/nomenklatura/kapitola-22-napoje-lihoviny-a-ocet/>

Tab. 2.1 Sazby daně z tabákových výrobků

Text	Sazba daně		
	Procentní část	Pevná část	Minimální cena
cigarety	27 %	1,42 Kč/kus	celkem nejméně 2,57 Kč/kus
doutníky, cigarillos		1,67 Kč/kus	
tabák ke kouření		2 185 Kč/kg	

Zdroj: vlastní zpracování, zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

V případě cigaret se výše daně odvíjí také od délky tabákového provazce. Tabákový provazec o délce 80 až 110 mm se považuje za 2 kusy cigaret, tabákový provazec o délce 110 až 140 mm se považuje za 3 kusy cigaret. Každých dalších 30 mm délky tabákového provazce se považuje za další kus cigarety.

Od daně z tabákových výrobků jsou osvobozeny pouze tabákové výrobky, které byly odebrány správcem daně jako vzorky, nebo výrobky určené pro vývoz nebo pro dopravu v režimu podmíněného osvobození od daně do JČS, které byly znehodnocené nebo zničené podle pokynů a za přítomnosti úředních osob správce daně.

Poslední spotřební daní je **daň ze surového tabáku**. Předmětem daně je surový tabák, kterým se rozumí:

- přírodně nebo uměle sušený nebo nesusušený, fermentovaný nebo nefermentovaný, expandovaný nebo neexpandovaný list rostliny rodu tabák,
- zbytky z listů rostliny rodu tabák, které vznikají při zpracování těchto listů a nejsou upraveny pro prodej konečnému spotřebiteli,
- rekonstituovaný tabák, který není upraven pro prodej konečnému spotřebiteli.

Základem daně je množství surového tabáku v kilogramech. **Sazba daně** je ve stejné výši jako sazba daně z tabáku ke kouření.

Daň se u jednotlivých spotřebních daní vypočte jako součin základu daně a sazby daně stanovené pro příslušný vybraný výrobek.

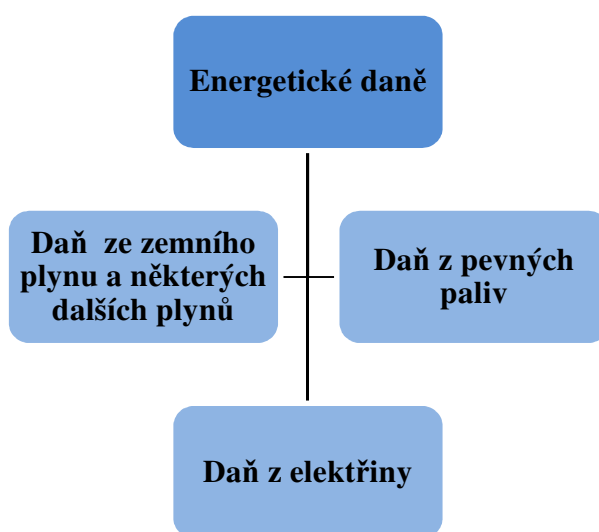
Zdaňovacím obdobím je zpravidla kalendářní měsíc. **Daňové přiznání** plátce, kterému vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, je povinen podat za každou daň samostatně do 25. dne měsíce, následujícího po skončení zdaňovacího období. Obecně je daň splatná do 40 dnů

po skončení zdaňovacího období. Daň z lihu je splatná jednou částkou ve lhůtě 55 dnů po skončení zdaňovacího období.²⁰

2.2.3 Energetické daně

Energetické daně upravuje zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Ačkoliv jsou tyto daně v zákoně nazvány jako daně energetické, často se lze setkat i s označením „daně ekologické“. Rozdělení daní podle tohoto zákona je znázorněno v následujícím schéma.

Schéma 2.4 Rozdělení energetických daní



Zdroj: vlastní zpracování, MINISTERSTVO FINANCÍ. MF ČR: *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění*. [online]. MF ČR [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/sluzba/clanek/zkusebni-otazky-a-odborna-literatura.aspx?q=Y2hudW09Mg%3D%3D>

Jednotlivé daně jsou obecně popsány v následujícím textu.

První z energetických daní je **daň ze zemního plynu a některých dalších plynů** (dále jen „daň ze zemního plynu“). Plátcem daně ze zemního plynu je dodavatel, který v České republice dodal plyn konečnému spotřebiteli, provozovatel distribuční soustavy, provozovatel přepravní soustavy a provozovatel podzemního zásobníku plynu, a další osoby vymezené v zákoně. Předmětem daně jsou ropné plyny a jiné plynné uhlovodíky, svítiplyn, vodní plyn a

²⁰ Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

ostatní plyny pod kódem nomenklatury 2705, které jsou určeny k použití, nabízené k prodeji nebo používané pro:

- pohon motorů,
- výrobu tepla,
- stacionární motory,
- v souvislosti s provozem a stroji používanými při stavbách, stavebně inženýrských pracích a veřejných pracích,
- pro vozidla určená k používání mimo veřejné cesty.

Základem daně je množství plynu v MWh spalného tepla. Sazby daně jsou v zákoně vymezeny podle druhu plynu. Daň se vypočítá jako součin základu daně a příslušné sazby daně. Od daně je osvobozen plyn použitý pro výrobu tepla v domácnostech, k výrobě elektřiny, v metalurgických procesech, k mineralogickým postupům, a dalším.²¹

Další energetickou daní je **daň z pevných paliv**. Plátcem daně je dodavatel, který dodal pevná paliva konečnému spotřebiteli na území České republiky a další osoby stanovené zákonem. Předmětem daně jsou pevná paliva vyrobená z černého uhlí, hnědé uhlí, koks, polokoks a ostatní tuhá paliva uvedená v zákoně. Základem daně je množství pevných paliv vyjádřených v GJ spalného tepla v původním vzorku. Sazba daně činí 8,50 Kč/GJ splatného tepla v původním vzorku. Daň se vypočítá jako součin základu daně a sazby daně. Osvobození od daně z pevných paliv je téměř totožné s osvobozením od daně ze zemního plynu.²²

Poslední energetickou daní je **daň z elektřiny**. Plátcem daně je dodavatel, který na daňovém území dodal elektřinu konečnému spotřebiteli a také ostatní fyzické nebo právnické osoby, které tak ustanovil zákon. Předmětem daně je elektrická energie. Základ daně je množství elektřiny v MWh. Sazba daně činí 28,30 Kč/MWh. Daň se vypočítá jako součin základu daně a sazby daně. Od daně je osvobozena ekologicky šetrná elektřina, dále elektřina vyrobená v dopravních prostředcích, kde je také spotřebována, elektřina vyrobená již ze zdaněných výrobků, které jsou předmětem daně ze zemního plynu, daně z pevných paliv nebo spotřební daně, a další osvobozená elektřina uvedená v zákoně.²³

²¹ Část 45. zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

²² Část 46. zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

²³ Část 47. zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů, ve znění pozdějších předpisů

Zdaňovacím obdobím u energetických daní je kalendářní měsíc. **Daňové přiznání** jsou plátcí daně povinni podat za každou daň, u které jim vznikla povinnost daň přiznat, a to do 25. dne po skončení zdaňovacího období. V tomto termínu jsou také povinni daň uhradit.

3 Daňový systém Ruské federace

Než bude analyzován daňový systém Ruské federace (dále také „RF“), je nezbytné vymezit segmentaci Ruska. Z administrativně správního členění tvoří RF 85 federálních subjektů.

V Ruské federaci je 6 kategorií federálních subjektů:

- republiky,
- kraje,
- oblasti,
- federální města,
- autonomní oblast a
- autonomní okruhy.

Celkem je v RF 22 republik, 9 krajů, 46 oblastí, 3 federální města (Moskva, Petrohrad, Sevastopol), 1 autonomní oblast a 4 autonomní okruhy.²⁴

Administrativní členění Ruské federace je opravdu rozsáhlé. Také proto je daňový systém RF členěn na federální, regionální a místní daně a poplatky.

Mezi federální daně a poplatky patří:

- daň z přidané hodnoty (oficiálním názvem налог на добавленную стоимость),
- akcízy (акцизы),
- daň z příjmů fyzických osob (налог на доходы физических лиц),
- daň ze zisku organizací (налог на прибыль организаций),
- daň z těžby nerostných surovin (налог на добычу полезных ископаемых),
- daň z vody (водный налог),
- poplatky za používání objektů živočišného světa a za používání objektů vodních biologických zdrojů (сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов),
- státní poplatek (государственная пошлина).

²⁴ FEDERAL STATE STATISTICS SERVICE. *Main indicators*. [online]. FSSS [23. 10. 2016]. Dostupné z: www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/en/main/

K federálním daním také patřila jednotná sociální daň (JeSD), která však od 1. 10. 2010 pozbyla platnosti. Jednotnou sociální daň nahradily příspěvky na sociální zabezpečení do státního penzijního fondu, fondu sociálního zabezpečení a federálního a teritoriálního fondu zdravotního pojištění.

Součástí daní federálního stupně jsou také speciální daňové režimy, v rámci kterých mohou být určité aktivity nebo kategorie poplatníků osvobozeny od některých federálních, regionálních a místních daní. V oddílu VIII. 1 daňového zákoníku Ruské federace je vymezeno pět speciálních daňových režimů, kterými jsou:

- jednotná zemědělská daň (единый сельскохозяйственный налог),
- zjednodušený daňový režim (упрощенная система налогообложения),
- jednotná daň z imputovaného příjmu z některých druhů činností (система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности),
- systém zdanění při plnění dohod o sdílení produkce (система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции),
- patentový systém zdanění (патентная система налогообложения).²⁵

K regionálním daním patří:

- daň z majetku organizací (налог на имущество организаций),
- daň z byznysu her (налог на игорный бизнес),
- dopravní daň (транспортный налог).

Na úrovni místní se vybírá:

- pozemková daň (земельный налог),
- daň z majetku fyzických osob (налог на имущество физических лиц)
- obchodní poplatek (торговый сбор).^{26, 27}

²⁵ BAKER & MCKENZIE. *Doing Business in Russia*. [online] Baker & Mckenzie [29. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.bakermckenzie.com/-/media/files/insight/publications/2017/doingbusinessrussia/taxation.pdf?la=en>

²⁶ Налоговый кодекс РФ, Глава 2

²⁷ BARBOJ, Anna. *Daně v Rusku: rady a komentáře k minimalizaci daňových rizik*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika; Brno, 2012. ISBN 978-80-260-1207-8.

3.1 Federální daně a poplatky

Federální daně a poplatky jsou zakotveny v daňovém zákoníku Ruské federace a jsou vybírány na celém území Ruska.

3.1.1 Daň z přidané hodnoty

Dani z přidané hodnoty je v daňovém zákoníku Ruské federace (dále také „DZ RF“) věnována hlava 21, články 143 až 178.

Za **plátce daně** jsou považovány:

- právnické subjekty založeny podle ruského práva,
- právnické osoby, které nejsou rezidenty a jsou zapojeni do podnikání v Rusku, a
- samostatní podnikatelé.²⁸

V DZ RF není stanovena hranice pro registraci k DPH. V daňovém zákoníku je však zakotveno ustanovení, jež vymezuje osoby, které jsou osvobozeny od vykonávání povinností plátce. Jde o organizace a jednotlivé podnikatele, jejichž obrát z prodeje zboží za předcházející tři po sobě jdoucí kalendářní měsíce nepřekročil částku 2 miliony rublů a zároveň nedodali v daném období zboží podléhající spotřební dani. Pro představu činí 2 miliony rublů celkem 840 000 Kč. Osvobození se však nevztahuje na transakce vzniklé v souvislosti s dovozem zboží na území RF.²⁹

Objektem zdanění je obecně realizace zboží, prací a služeb na území Ruské federace a Ruském kontinentálním šelfu. Dále se do objektu zdanění zahrnuje převod zboží, prací a služeb pro vlastní potřebu, stavební a montážní práce pro vlastní potřebu a dovoz zboží.³⁰

Pro vysvětlení, převodem zboží nebo služby pro vlastní potřebu se rozumí a objektem DPH v Rusku je takové zboží a služba, u které výdaj na pořízení není daňově odpočitatelným nákladem při výpočtu daně ze zisku. Provedením stavebních a montážních prací pro vlastní

²⁸ SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.

²⁹ Налоговый кодекс РФ, Глава 21 Статья 145

³⁰ Налоговый кодекс РФ, Глава 21 Статья 146

potřebu jsou myšleny takové práce, které plátce daně (např. stavební firma) provádí sama pro sebe.³¹

Specifická pravidla „místa dodání“ zakotvena v daňovém zákoníku stanoví, jestli je zboží, práce nebo služba dodána na území Ruské federace, a tak zdali je objektem ruské DPH. Je nezbytné mít na paměti, že pokud neexistuje objekt zdanění, pak nevzniká povinnost zaplatit daň.³²

Místem dodání neboli místem realizace zboží je území Ruska, pokud se zboží nachází na území RF v okamžiku zahájení odesílání či přepravy, nebo pokud není vůbec z území RF odesíláno nebo přepravováno. U prací a služeb je dle obecného pravidla místo realizace v Rusku, pokud je služba či práce poskytnuta dodavatelem registrovaným v Rusku. Pokud by však byla služba poskytnuta zahraničním dodavatelem, který by nebyl registrován v Rusku k DPH a tuto službu by poskytl například ruské společnosti, bude tato služba podléhat tzv. režimu reverse charge, což znamená pro ruského odběratele, že mu vzniká povinnost vypočítat a odvést DPH do rozpočtu Ruska. Dále jsou práce a služby považovány za realizované v Rusku, pokud se jedná o práce přímo prováděny na nemovitém nebo movitém majetku, který se nachází na území Ruské federace. Taktéž je místem realizace Rusko, pokud se jedná o služby poskytované na území RF v oblasti kultury, umění, vzdělání, tělesné výchovy, turistiky, rekreace a sportu, anebo pokud má odběratel služby sídlo na území RF. Místo realizace určené podle sídla odběratele služby se použije pouze u výčtu prací v čl. 148. Jedná se například o právní, poradenské, účetní, marketingové a reklamní služby, dále o pronájem movitého majetku kromě automobilů, aj.³³

Tak jako v České republice zákon o DPH i daňový zákoník Ruské federace vymezuje zboží a služby, které jsou **osvobozeny** od DPH. K nim například patří zdravotnické potřeby a služby, služby poskytující organizace zajišťující vzdělání dětem (včetně sportovního), produkty stravování poskytovaných přímo v organizacích zajišťující zdravotnické a vzdělávací služby, služby městské hromadné dopravy, pohřební služby a mnoho dalších.³⁴

Základ daně se stanoví, jako prodejní cena zboží nebo služby bez DPH, navýšena o případnou spotřební daň a v případě dovozu zboží se základ daně zvýší o cla a poplatky.

³¹ BARBOJ, Anna. *Daně v Rusku: rady a komentáře k minimalizaci daňových rizik*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika; Brno, 2012. ISBN 978-80-260-1207-8.

³² SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.

³³ Налоговый кодекс РФ, Глава 21 Статья 147, 148

³⁴ Налоговый кодекс РФ, Глава 21 Статья 149

Zdanitelná a osvobozená plnění uskutečňována jedním plátcem musí být evidována samostatně.³⁵

V Rusku v současné době platí pět **sazeb DPH**. Dělí se do dvou skupin – na základní a rozpočtové (zúčtovací). Základní tři sazby jsou ve výši 0, 10 a 18 %. Rozpočtové sazby jsou stanoveny jako procentní poměr 10% a 18% sazby k daňovému základu, navýšenému o danou sazbu. Tedy dvě rozpočtové sazby jsou ve výši $\frac{18}{118}$ a $\frac{10}{110}$.

Nulová daňová sazba se použije u zboží vyvezeného v celním režimu exportu, a dále u zboží propuštěného do celního režimu svobodného celního pásma, za předpokladu doložení příslušných dokumentů daňovým orgánům. Kompletní výčet použití nulové sazby je v DZ RF.

Sazbou 10 % se zdaňují základní potraviny živočišného či rostlinného původu, dětské a diabetické potravinářské výrobky, dále zboží určené pro děti, a to od oděvů, přes postele, hračky, školní potřeby a pleny. Sazbě 10 % podléhají také některé knihařské výrobky, zdravotnické potřeby, které nejsou osvobozeny od daně z přidané hodnoty, také služby pro přepravu cestujících a zavazadel vnitrostátní leteckou dopravou nebo železniční hromadnou dopravou.

Na úrovni 18% sazby daně se zdaňují ostatní výrobky a služby, na které se nevztahuje osvobození nebo nižší sazba daně.³⁶

Daň se vypočítá, jako součin příslušné procentuální sazby daně a základu daně. Pokud plátc DPH uskutečňoval v daném období plnění v různých sazbách daně, musí počítat DPH za každou sazbu zvlášť. Daň se následně stanoví, jako součet DPH vypočtené za každou sazbu daně.³⁷

Pro výpočet daně je nezbytné určit okamžik pro určení daňového základu. Tímto okamžikem je den, který nastane dříve:

- 1) den odeslání nebo předání zboží (práce či služby), případně majetkových práv,
- 2) den úhrady nebo částečné úhrady za očekávanou dodávku zboží, poskytnutí služby, uskutečnění prací nebo převodu majetkových práv.³⁸

³⁵ SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.

³⁶ Налоговый кодекс РФ, Глава 21 Статья 164

³⁷ Налоговый кодекс РФ, Глава 21 Статья 166

³⁸ Налоговый кодекс РФ, Глава 21 Статья 167

Daňovým obdobím je kodexem stanoveno čtvrtletí a termín pro podání **daňového přiznání** na příslušný finanční úřad je nejpozději do 25. dne měsíce, jenž bezprostředně následuje za uplynulým daňovým obdobím.³⁹

Úhradu daně provede plátce DPH na konci každého daňového období ve stejných splátkách nejpozději do 25. dne každého ze tří měsíců po skončení zdaňovacího období. Pokud osoba, která není plátcem daně, vystavila kupujícímu běžnou fakturu s DPH, je povinna podat také přiznání k DPH a zaplatit daň musí v plné výši do 25. dne měsíce následujícího po daňovém období.⁴⁰

Následující tabulka zobrazuje nejzazší termín pro zaplacení daně u plátců DPH.

Tab. 3.1 Termíny pro zaplacení daně z přidané hodnoty v Ruské federaci

Daňové období	Termín pro zaplacení daně
I. 2017	25. dubna 2017
	25. května 2017
	26. června 2017
II. 2017	25. července 2017
	25. srpna 2017
	25. září 2017
III. 2017	25. října 2017
	27. listopadu 2017
	25. prosince 2017
IV. 2017	25. ledna 2018
	26. února 2018
	26. března 2018

Zdroj: vlastní zpracování, ГЛАВНАЯ КНИГА. *Срок уплаты и сдачи НДС*. [online] главная книга [3. 1. 2017]. Dostupné z: <http://glavkniga.ru/situations/k500942>

3.1.2 Akcízy

Za **plátce** akcízů neboli spotřebních daní jsou považovány organizace a soukromí podnikatelé, pokud provádějí transakce, které spadají do objektu zdanění akcízy. Plátcí akcízů jsou také osoby, které dováží nebo vyváží zboží přes celní hranici celní unie.

³⁹ Налоговый кодекс РФ, Глава 21 Статья 163

⁴⁰ ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. Налог на добавленную стоимость (НДС). [online] ФНС [4. 1. 2017]. Dostupné z: https://www.nalog.ru/rn77/yul/organization_pays_taxes/nds/#title10

Mezi výrobky zatížené spotřební daní patří:

- líh (etylalkohol),
- výrobky s obsahem alkoholu s více než 9 % objemu (roztoky, emulze, suspenze a další typy produktů v kapalné formě),
- alkoholické nápoje (vodka, likéry a destiláty, brandy, víno a ovocné víno, šumivé víno, pivo, ostatní nápoje s objemem alkoholu více než 0,5 % (výjimkou jsou potravinářské výrobky uvedené v seznamu vlády RF),
- tabákové výrobky,
- motorová vozidla a motocykly s objemem motoru vyšším než 112,5 kW (150 k),
- automobilový benzin,
- motorová nafta,
- motorové oleje do dieslových nebo karburátových motorů,
- primární benzin,
- střední destiláty,
- benzen, paraxylen, orthoxylen,
- letecký petrolej,
- zemní plyn (v případě, že tak stanoví mezinárodní smlouvy RF).

Výrobky, které nepodléhají spotřební dani, jsou například státně registrované léky a to včetně léků pro veterinární použití, parfémy a kosmetické výrobky s určitým podílem alkoholu, výrobky které budou dále zpracovány, aj.⁴¹

Objektem daně jsou takové činnosti, které souvisí s realizací výrobků podléhajících spotřební dani na území RF. Realizací je brán také převod vlastnického práva zboží, které podléhá spotřební dani z jedné osoby na jinou, ať už je tento převod práva za úplatu, zdarma nebo je hrazen v naturáliích.

Zaklad daně se určí pro každý druh výrobků zatíženou spotřební dani samostatně. Pro výpočet spotřební daně u výrobků podléhajících této dani je rozhodující den odeslání (předání) těchto výrobků.

Daňové sazby akcízů jsou v DZ RF stanoveny pro každý druh výrobků zvlášť. V následující tabulce jsou uvedeny sazby daně na některé výrobky zatížené spotřební daní.⁴²

⁴¹ Налоговый кодекс РФ, Глава 22 Статья 181

Tab. 3.2 Sazby daně na některé výrobky podléhající spotřební dani

Název výrobku	Sazby daně	Přepočet sazeb na Kč
Vína	18 RUB/litr	7,56 Kč/litr
Vína s chráněným zeměpisným označením	5 RUB/litr	2,10 Kč/litr
Šumivé víno (šampaňské)	36 RUB/litr	15,12 Kč/litr
Šumivé víno (šampaňské) s chráněným zeměpisným označením	14 RUB/litr	5,88 Kč/litr
Pivo s obsahem lihu více než 0,5 %, ale méně nebo rovno 8,6 %	21 RUB/litr	8,82 Kč/litr
Pivo s obsahem lihu více než 8,6 %	39 RUB/litr	16,38 Kč/litr
Doutníky	171 RUB /ks	71,82 Kč/ks
Cigarety	1 562 RUB /1000 ks + 14,5 % z maloobchodní ceny, ale ne méně než 2 123 RUB/1 000 Ks	656,04 Kč /1000 ks + 14,5 % z maloobchodní ceny, ale ne méně než 891,66 Kč/1 000 ks
Auta s motorem o objemu více než 112,5 kW	420 RUB /0,75 kW	176,40 Kč/0,75 kW
Motorová nafta	13 100 RUB/tuna	5 502 Kč/tuna

Zdroj: vlastní zpracování, Налоговый кодекс РФ, Глава 22 Статья 181

Výpočet daně z akcízu se u jednotlivých výrobků, u nichž je stanovena pevná sazba nebo procentuální sazba daně, vypočte jako součin příslušné sazby daně a daňového základu. Pokud je u výrobku, tak jako u cigaret, stanovena kombinovaná sazba daně (pevná i procentuální část), je akcíz vypočítán jako suma částky, vypočtené jako součin pevné daňové sazby a množství realizovaného zboží podléhající spotřební dani v naturálních jednotkách a částky vypočtené jako součin procentuální sazby daně a maximální maloobchodní prodejní ceny tohoto zboží.

⁴² Налоговый кодекс РФ, Глава 22

Plátce daně vypočítá celkovou výši spotřební daně jako součet částek akcíků pro každý druh zboží podléhající spotřební dani. Avšak u operací s ropnými produkty, které podléhají spotřební dani, se částky spotřební daně stanoví odděleně od ostatních výrobků podléhajících spotřební dani. Takto plátce daně vypočítá spotřební daň na konci každého daňového období.

Organizace, které se na území Ruské federace zabývají výrobou alkoholických nápojů (s výjimkou uvedenou v DZ RF), jsou povinné zaplatit do rozpočtu zálohovou platbu na spotřební daň z alkoholu. Tuto zálohu nemají povinnost odvádět organizace, které se zabývají výrobou parfémů a kosmetiky. Výše zálohy vychází z celkového objemu nakupovaného, případně předávaného alkoholu a příslušné sazby spotřební daně. Záloha musí být zaplacená nejpozději do 15. dne běžného zdaňovacího období, přičemž se vychází z celkového objemu alkoholu, jehož nákup nebo převod bude výrobcem uskutečněn v následujícím období. Navíc jsou plátcí daně povinni nejpozději do 18. dne běžného zdaňovacího období předložit finančnímu úřadu v místě registrace kopii o platebním dokladu, kopii výpisu z bankovního účtu, které potvrzují úhradu zálohy a také oznámení o zaplacení zálohové platby ve čtyřech vyhoveních (jedna z nich je v elektronické podobě).^{43, 44}

Daňový zákoník obsahuje ustanovení o daňových odpočtech. Plátce daně má právo snížit spotřební daň o částku spotřební daně, kterou zaplatil při nákupu zboží podléhajícímu spotřební dani v případě, že chce zboží použít jako suroviny pro výrobu zboží podléhajícího spotřební dani.⁴⁵

Daňovým obdobím je kalendářní měsíc. Termín pro podání **daňového přiznání** ke spotřební dani na výrobky podléhající spotřební dani je obecně do 25. dne měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období. Daňové přiznání na operace s primárním benzinem, benzenem, paraxylenem, orthoxylenem, středními destiláty, denaturovaným lihem a leteckým petrolejem je nutné podat do 25. dne třetího měsíce následujícího zdaňovacího období. Daň je **splatná** v termínu pro podání daňového přiznání.^{46, 47}

⁴³ Налоговый кодекс РФ, Глава 22 Статья 194

⁴⁴ BARBOJ, Anna. *Daně v Rusku: rady a komentáře k minimalizaci daňových rizik*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika; Brno, 2012. ISBN 978-80-260-1207-8.

⁴⁵ Налоговый кодекс РФ, Глава 22 Статья 200

⁴⁶ Налоговый кодекс РФ, Глава 22 Статья 204

⁴⁷ ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Акцизы*. [online] ФНС [19.3. 2017]. Dostupné z: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/akciz/>

3.1.3 Daň z příjmů fyzických osob

Poplatníci daně z příjmů fyzických osob jsou fyzické osoby, které jsou daňovými rezidenty a fyzické osoby, které sice nejsou daňovými rezidenty, ale plynou jim příjmy ze zdrojů na území RF.

Za daňového rezidenta se považuje občan, nehledě na občanství, který se skutečně nachází na území RF alespoň 183 kalendářních dnů v průběhu 12 po sobě jdoucích měsíců. Nezávisle na době strávené na území Ruské federace se za daňového rezidenta považuje ruský voják sloužící v zahraničí a zaměstnanec orgánů veřejné správy a samosprávy RF vyslaný pracovat za hranice Ruské federace.⁴⁸

Objektem zdanění jsou u daňového nerezidenta příjmy ze zdrojů RF a u daňového rezidenta to jsou navíc příjmy ze zdrojů mimo RF.⁴⁹

Mezi zdanitelné příjmy patří dividendy a úroky, pojistná plnění, příjmy z užití autorských práv, příjmy z pronájmu, příjmy z prodeje majetku, příjmy ze zaměstnání a nezávislých aktivit včetně příjmů z podnikání, penze, příspěvek, stipendium a obdobné platby přijaté poplatníkem, příjmy obdržené v souvislosti s poskytováním dopravy v RF, příjmy získané z užití potrubí, drátů elektrického vedení, počítačových sítí a jiné příjmy získané poplatníkem v důsledku své činnosti na území Ruské federace.⁵⁰

Osvobození od daně podléhají příjmy, jako jsou například státní dávky (dávky v mateřství a porodné), důchod v rámci státního penzijního připojištění, alimenty, kompenzace obdržené dárce krve a jiné příjmy uvedené v DZ RF.⁵¹

Základem daně jsou veškeré hotovostní nebo naturální příjmy dosažené fyzickou osobou. Základ daně se určí zvlášť pro každý typ příjmů, s nimiž souvisí různá daňová sazba. Daňový zákoník v hlavě 23. specifikuje stanovení základu daně při obdržení naturálních příjmů, příjmů ve formě majetkového prospěchu, při stanovení základu daně pro pojistné smlouvy, aj.⁵²

Daňoví rezidenti mají možnost snížit své zdanitelné příjmy, které zdaňují 13% sazbou daně o tzv. daňové odpočty. Jedná se o daňové odpočty standardní, sociální, majetkové,

⁴⁸ Налоговый кодекс РФ, Глава 23 Статья 207

⁴⁹ Налоговый кодекс РФ, Глава 23 Статья 209

⁵⁰ SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.

⁵¹ Налоговый кодекс РФ, Глава 23 Статья 217

⁵² Налоговый кодекс РФ, Глава 23 Статья 210

investiční, profesionální a odpočty při přenosu ztráty na budoucí období z operací s cennými papíry a operací s finančními nástroji terminovaných obchodů, které jsou v oběhu na organizovaném trhu. Nejčastěji používané daňové odpočty jsou podrobněji popsány v následujícím textu.

Do **standardních odpočtů** jsou zařazeny odpočty na daňového poplatníka a odpočty na děti, které poplatník zaopatřuje. Nárok na měsíční odpočet ve výši 3 000 rublů (1 260 Kč) má poplatník, který měl nebo má nemoc z ozáření následkem černobylské katastrofy, osoby, které se v důsledku této katastrofy staly zdravotně postižené, osoby, které se v letech 1986 až 1987 účastnili na odstraňování následků katastrofy v Černobylu, další osoby vymezené v DZ RF.

Na měsíční odpočet ve výši 500 rublů (210 Kč), má nárok hrdina Sovětského svazu, hrdinové RF, bývalí vězni koncentračních táborů, ghatt a jiných míst vytvořené nacistickým Německem, invalidé od dětství a zdravotně postižení ve skupině 1. a 2., dárce kostní dřeně, aj.

Tab. 3.3 Výše odpočtů na děti

Pořadí dítěte	Výše odpočtu v RUB na měsíc	Výše odpočtu v Kč na měsíc
první a druhé	1 400	588
třetí a každé další	3 000	1 260
pro každé dítě mladší 18 let se zdravotním postižením, nebo student prezenční formy studia, postgraduální student či stážista do 24 let věku, pokud je invalidou 1. nebo 2. skupiny	12 000 (6 000 v případě opatrovníka, osvojitele, manžela opatrovníka)	5 040 (2 520 v případě opatrovníka, osvojitele, manžela opatrovníka)

Zdroj: vlastní zpracování, Налоговый кодекс РФ, Глава 23 Статья 218

Daňový odpočet lze uplatnit za každé dítě mladší 18 let a také na studenta prezenční formy studia, postgraduálního studenta a stážistu do 24 let věku.

Daňový odpočet si uplatní poplatník pouze v měsících, kdy jeho příjem, který je daněn 13% sazbou daně, od počátku zdaňovacího období nepřesáhl 350 000 rublů (147 000 Kč). V měsíci, kdy uvedenou částku překročí, si odpočet na dítě nemůže uplatnit.

Snížit základ daně o odpočet na dítě může poplatník již v měsíci narození nebo osvojení dítěte.

Daňový odpočet uplatňují za daný měsíc oba rodiče. Pokud je to výhodné, mohou se rodiče domluvit, že odpočet ve dvojnásobné výši bude uplatňovat jeden z rodičů. Toto je možné jen při splnění následujících podmínek:

- poplatníci mají nárok na odpočet,
- oba rodiče mají příjem, který se daní 13 % sazbou daně z příjmů fyzických osob,
- zdanitelný příjem rodiče, který se odpočtu vzdává, také nepřekročil částku 350 000 rublů od začátku zdaňovacího období.⁵³

Pokud jde o jediného rodiče, bude odpočet poskytnut ve dvojnásobné výši. Jediný rodič musí však doložit například úmrtní list druhého rodiče nebo rodný list dítěte, ve kterém není otec zapsán.⁵⁴

Sociálním daňovým odpočtem je:

- částka poskytnutých darů na dobročinné účely,
- výdaje na vzdělávání poplatníka nebo jeho dětí,
- částka vynaložená za zdravotnické služby,
- výše penzijních příspěvků zaplacených na základě smlouvy státního penzijního zabezpečení uzavřené se státním penzijním fondem a (nebo) výši uhrazených příspěvků na základě smlouvy dobrovolného penzijního pojištění uzavřené s pojišťovnou a (nebo) sumu zaplacených příspěvků na základě smlouvy dobrovolného životního pojištění uzavřené s pojišťovnou (pokud je smlouva podepsána na dobu delší než 5 let) – ve všech případech se jedná o smlouvu uzavřenou ve svůj prospěch nebo prospěch rodiny poplatníka,
- výše zaplacených příspěvků na doplňkové pojištění na penzi,
- výši úplaty za absolvování nezávislého ohodnocení své kvalifikace v souladu s požadavky na kvalifikaci organizace.

Nezbytné je také zmínit omezení výše sociálních odpočtů na poplatníka. Nejvyšší možná částka, kterou může poplatník odečíst od svého základu daně za charitativní příspěvky, nesmí přesáhnout 25 % sumy zdanitelných příjmů poplatníka. Dále může poplatník spolu s jeho manželkou (manželem) odečíst maximálně 50 000 rublů (21 000 Kč) na jedno dítě, za

⁵³ КОНТУР.ШКОЛА. *Двойной вычет на ребенка в 2017 году*. [online] контур.школа [20. 1. 2017]. Dostupné z: <https://school.kontur.ru/publications/145>

⁵⁴ Налоговый кодекс РФ, Глава 23 Статья 218

uhrazené náklady na vzdělání dítěte. V ostatních případech může poplatník odečíst skutečně vynaložené výdaje, avšak celkem nejvýše 120 000 rublů (50 400 Kč) za zdaňovací období (do částky 120 000 rublů se také nezapočítají nákladné léčebné výlohy).⁵⁵

Majetkové odpočty se dělí do dvou kategorií, na odpočty při prodeji majetku a odpočty při pořízení nemovitostí. První kategorie daňového odpočtu má formu osvobození příjmů z prodeje nemovitostí, pokud v ní poplatník bydlel déle než 3 roky. V případě, že poplatník vlastní nemovitost nebo majetek méně než tři roky, má nárok na majetkový odpočet ve výši stanovené DZ RF. Odpočet při pořízení nemovitosti ve výši 2 000 000 rublů (840 000 Kč) si může poplatník uplatnit při nákupu bydlení či pozemku, na kterém se nachází obytný dům nebo je tento pozemek pořízen za účelem výstavby domu. Pokud si na koupi nebo výstavbu bydlení vzal hypoteční úvěr, může nákladové úroky spojené s tímto úvěrem odečíst ze základu daně ve výši 3 000 000 rublů (1 260 000 Kč). Na smlouvy o hypotečním úvěru uzavřené před 1. lednem 2014 se nevztahuje omezení ve výši 3 000 000 rublů a odpočet se uplatní v plné výši nákladových úroků. Tento odpočet se přenáší do následujících let, dokud není zcela vyčerpán.⁵⁶

Profesionální daňové odpočty uplatní poplatníci, kteří jsou fyzické osoby uskutečňující podnikatelskou činnost nebo osoby zabývající se soukromou praxí (jako jsou např. právníci, notáři), dále poplatníci, kteří provádějí práce na základě smluv občanského práva a poplatníci, kteří získávají autorské či jiné odměny. Odpočet lze uplatnit ve výši skutečně vynaložených výdajů za účelem dosažení příjmů, pokud jsou podloženy dokladem.⁵⁷

Pokud podnikatel neuplatní odpočet ve výši skutečných nákladů, může snížit své příjmy o výdaje stanovené ve výši 20 % z obdržенých příjmů. Umělci, kteří si neuplatní odpočet ve formě skutečných výdajů, sníží své příjmy z tvorby o výdaje ve výši 20 až 40 %, v závislosti na druhu umělecké činnosti.

⁵⁵ Налоговый кодекс РФ, Глава 23 Статья 219

⁵⁶ ВЕРНИ НАЛОГ. *Налоговый вычет при покупке квартиры/дома/земли* [online] контур.школа [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://verni-nalog.ru/nalogovye-vychety/pokupka-kvartiry#deduction-when>

⁵⁷ BARBOJ, Anna. *Daně v Rusku: rady a komentáře k minimalizaci daňových rizik*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika; Brno, 2012. ISBN 978-80-260-1207-8.

Daňové odpočty jsou uplatněny na konci zdaňovacího období, jakmile podá poplatník daňové přiznání. Výjimkou jsou odpočty na děti, o které lze snížit základ daně poplatníka v době, kdy zaměstnavatel vyplatí zaměstnanci příjem.⁵⁸

Daň z příjmů fyzických osob má celkem 5 sazeb – 9, 13, 15, 30 a 35 %. V následující tabulce jsou uvedeny sazby a příjmy, ke kterým se vztahují.

Tab. 3.4 Sazby daně z příjmů fyzických osob

Výše sazby	Druh zdanitelného příjmu daňového rezidenta	Druh zdanitelného příjmu daňového nerezidenta
9 %	úrokové výnosy z cenných papírů, kryté hypotékami, vydané před 1. lednem 2007	není náplň
13 %	všechny ostatní zdaňované příjmy	výjimky stanovené DZ RF (např. daňoví nerezidenti uznáni jako vysoce kvalifikovaní zahraniční odborníci)
15 %	není náplň	dividendy z majetkové účasti nerezidentů RF na ruské organizaci
30 %	není náplň	všechny ostatní zdaňované příjmy získané daňovými nerezidenty RF
35 %	hodnota výher a cen získaných v soutěžích, hrách a jiných aktivitách sloužící k reklamním účelům zboží a služeb nad rámec částky 4 000 rublů (1 680 Kč)	není náplň
	úroky z bankovních vkladů na území RF	
	úspory obdržené ve formě majetkového prospěchu	
	příjem v podobě poplatků za využívání, finančních prostředků kreditního, spotřebitelského družstva	

Zdroj: vlastní zpracování, Налоговый кодекс РФ, Глава 23

Daňová povinnost rezidenta RF se vypočítá podle následujícího schéma.

⁵⁸ SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.

Schéma 3.1 Výpočet daňové povinnosti rezidenta Ruské Federace

Celková daňová povinnost	=	(příjmy podléhající 13% sazbě daně - daňové odpočty) × 13 %	+	příjmy podléhající 9% sazbě daně × 9 %	+	příjmy podléhající 35% sazbě daně × 35 %
---------------------------------	---	---	---	--	---	--

Zdroj: vlastní zpracování

Daňovým obdobím je kalendářní rok. Termín pro podání **daňového přiznání** je do 30. dubna následujícího daňového období. Obecně je **daň splatná** nejpozději 15. července následujícího daňového roku.⁵⁹

3.1.4 Daň ze zisku organizací

Daňovým **poplatníkem** jsou ruské organizace, zahraniční organizace, které působí v Ruské federaci prostřednictvím stálého zastoupení a (nebo) mají příjem ze zdrojů na území Ruské federace a dále organizace, které jsou členy konsolidačního celku, který má povinnost daňového poplatníka.

Pojmem stálým zastoupením se rozumí samostatný útvar jako pobočka, provozovna, oddělení, kancelář či agentura, jehož prostřednictvím organizace pravidelně provádí podnikatelskou aktivitu.

Daňovým poplatníkem není FIFA (Mezinárodní federace fotbalových asociací) a dceřiné společnosti FIFA dle příslušného zákona⁶⁰.

Objektem zdanění ruské organizace jsou obdržené příjmy snížené o náklady. Příjmy se dělí na:

- příjmy z realizace (prodeje) zboží, práce, služeb a vlastnických práv,
- ostatní příjmy, které nejsou příjmem z prodeje (např. přebytky zjištěné při inventarizaci, dividendy, obdržené pokuty, penále nebo jiné sankce za porušení smluvních povinností, aj.)

⁵⁹ FEDERAL TAX SERVICE OF RUSSIA. *Personal Income Tax*. [online] FTSOR [15. 1. 2017]. Dostupné z: https://www.nalog.ru/eng/taxation_in_russia/ndfl/

⁶⁰ Zákon „O přípravě a provedení mistrovství světa ve fotbale 2018, Konfederační pohár 2017 v Ruské federaci a o změně některých legislativních aktů Ruské federace“.

V daňovém zákoníku jsou uvedeny příjmy, které jsou vyňaty ze zdanění. Příjmy, které nejsou v článku 251 DZ RF uvedeny, je nutno zdanit. Do základu daně se nezahrnou například příjmy ve formě vkladů do základního jmění organizace, aj.

Obecně si může poplatník odečíst veškeré náklady, které mu vznikly během roku, v souvislosti s generováním příjmů, avšak musí být ekonomicky opodstatněné a průkazné na základě dokumentu. Náklady se dělí na:

- náklady, které souvisejí s výrobou a prodejem (náklady na materiál, mzdy, na údržbu a opravy majetku, odpisy, náklady na výzkum a vývoj apod.),
- režijní náklady (úroky z dluhů, soudní náklady, náklady na bankovní služby, mimořádné náklady v podobě přírodních katastrof, požárů a jiných událostí, aj.).

Náklady, které nelze odečíst od zdanitelných příjmů jsou například vyplacené dividendy, pokuty, penále a jiné sankce uložené RF, náklady na nákup odepisovatelného majetku, částky uhrazené ve formě dobrovolných členských příspěvků na nevládní organizace, aj.

Výdaje na nákup odepisovatelného majetku se promítnou do nákladů na základě odpisů. Odepisovatelným majetkem je majetek, na který má organizace vlastnické právo, který používá k dosažení příjmů, jehož hodnota je větší jak 100 000 rublů (42 000 Kč) a doba použitelnosti je déle jak 12 měsíců. Odepisovatelný majetek se rozdělí podle doby životnosti do 10 odpisových skupin na základě vyhlášky klasifikace aktiv vydané vládou RF. Výpočet odpisů se provádí na základě metod, které si poplatník určí, a to buď lineární, nebo nelineární. Lineární metoda se použije vždy u budov, přenosných zařízení a nehmotných aktiv zahrnutých do 8 až 10 odpisové skupiny.

Organizace mohou převádět ztráty z předchozích zdaňovacích období a mohou je odečíst z budoucích zisků. Novinkou od 1. ledna 2017 je zrušení desetiletého omezení odpočtu ztráty. V období od 1. 1. 2017 až 31. 12. 2020 organizace nemůže snížit svůj daňový základ o ztráty z předchozích let o více jak 50 %. ⁶¹

Obecně je **sazba daně** stanovena ve výši 20 %, přičemž od roku 2017 do roku 2020 jsou 3 % sazby daně příjmem rozpočtu RF a 17 % regionálních rozpočtů. Regiony mohou

⁶¹ ERNST & YOUNG. *Worldwide Personal Tax and Immigration Guide 2016-17*. [online] YE [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/global-tax-guide-archive>

snížit jejich sazbu daně na 13,5 % pro určité kategorie poplatníků (v období 2017 až 2020 mohou snížit sazbu daně až na 12,5 %).

Společnosti, které poskytují vzdělávací nebo zdravotní služby jsou zdaňovány 0% sazbou daně při splnění podmínek uvedených v DZ RF. Dividendy jsou zdaňovány na úrovni 13 %, při splnění podmínek 0 % a u daňových nerezidentů 15 %. Výnosy ze státních a komunálních cenných papírů a hypotečních zástavních listů jsou zdaněny 15, 9 nebo 0% sazbou v závislosti na datu vydání cenného papíru.

Zahraničním organizacím, které nemají v RF stálé zastoupení, podléhají příjmy z používání, údržby nebo pronájmu lodí, letadel či jiných vozidel v souvislosti s prováděním mezinárodní dopravy sazbě ve výši 10 %.

Daň je vypočítána jako příslušná procentuální sazba daně a základ daně. Základ daně je objekt zdanění vyjádřený v peněžních jednotkách.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok. **Daňové přiznání** musí být podáno nejpozději do 28. března následujícího daňového období. Vybrané stránky formuláře daňového přiznání jsou součástí přílohy č. 2. Navíc musí poplatník vyplnit zjednodušené daňové přiznání za každé vykazovací období. Vykazovacím obdobím je buď čtvrtletí, pololetí a 9 měsíců nebo jsou to kumulované kalendářní měsíce. V závislosti na vykazovacím období je termín pro podání zjednodušených daňových přiznání do 28. dne měsíce následujícího po vykazovacím období. Daň za kalendářní rok, snížená o zaplacené zálohy, je splatná v termínu pro podání daňového přiznání.^{62, 63, 64}

3.1.5 Daň z těžby nerostných surovin

DZ RF definuje **plátce daně** z těžby nerostných surovin organizace a samostatné podnikatele, kteří jsou uživateli hlubin země v souladu s ruskou legislativou.

Organizace nebo soukromí podnikatelé, kteří jsou uživateli pozemku se zemskými útroby, se musí **registrovat** k této dani do 30 kalendářních dnů od okamžiku státní

⁶² SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.

⁶³ ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Налог на прибыль организаций*. [online] ФНС [16. 1. 2017]. Dostupné z: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/profitul/>

⁶⁴ НАЛОГ-НАЛОГ. РУ. Налог на прибыль организаций в 2016-2017: плательщики, ставки и расчет [online] налог-налог. ру. [15. 3. 2017]. Dostupné z: http://nalog-nalog.ru/nalog_na_pribyl/stavka_naloga_na_pribyl/nalog_na_pribyl_organizacij_v_2016-2017_platel_wiki_stavki_i_raschet/

registrace licence k užívání pozemku. Plátce se registruje k místně příslušnému finančnímu úřadu, podle toho, kde se daný pozemek nachází, není-li v DZ RF stanoveno jinak.

Za **objekt zdanění** se považují nerostné suroviny:

- vytěžené z nitra země na pozemku RF, který byl dán do užívání plátcí daně v souladu s legislativou RF,
- získané z odpadů (ztrát) těžby, pokud je k takové těžbě nutná licence v souladu s ruskou legislativou,
- vytěžené z nitra země na pozemku, který byl dán plátcí daně do užívání, a který se nachází mimo území Ruské federace, pokud se těžba prováděla v oblastech, které spadají do úřední pravomoci RF (stejně tak jako pronajaté od zahraničních států nebo využívaných na základě mezinárodní úmluvy).

V daňovém zákoníku RF jsou vymezeny objekty využívání přírody, které nejsou uznány předmětem zdanění. Mezi ně patří například běžně se vyskytující nerostné suroviny a podzemní vody, které nejsou uvedeny na státním seznamu zásob nerostných surovin a pokud je soukromý podnikatel využívá pouze pro osobní spotřebu, dále vytěžené mineralogické, paleontologické či jiné geologické sbírkové materiály, taktéž předmětem daně nejsou nerostné suroviny vytěžené z vlastní haldy nebo z odpadů těžby, pokud při jejich těžbě z vnitra země spadaly do objektu zdanění, vymezeného v předchozím odstavci, aj.⁶⁵

Základ daně u daně z těžby nerostných surovin se stanoví:

- jako hodnota vytěžených nerostných surovin, určená dle čl. 340 DZ RF, jenž stanovuje postup pro posouzení hodnoty nerostů do základu daně, nebo
- jako množství vytěžených nerostných surovin v naturáliích, a to u odvodněné, odsolené a stabilizované ropy, průvodního plynu a zemního plynu hořlavého ze všech druhů nalezišť uhlovodíkových surovin.

Množství vytěžených nerostných surovin se stanoví buď přímou metodou, nebo nepřímou metodou. Přímá metoda spočívá ve využití měřicích nástrojů a zařízení. Pokud není možné použít přímou metodu, použije se nepřímá metoda, která vychází z údajů o obsahu nerostné suroviny v minerálech, získávaných ze zemského nitra.

⁶⁵ BARBOJ, Anna. *Daně v Rusku: rady a komentáře k minimalizaci daňových rizik*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika; Brno, 2012. ISBN 978-80-260-1207-8.

Sazba daně je stanovena od 0 % až do 8 %, v závislosti na druhu nerostné suroviny. Kromě sazby daně jsou také stanoveny koeficienty, které zohledňují dynamiku vývoje cen ropy na mezinárodním trhu a stádium vytěženosti podzemního zdroje.

Daň z těžby nerostných surovin se vypočítá jako součin hodnoty základu daně a sazby daně příslušné nerostné suroviny. Při výpočtu daně z těžby uhlí může plátce daně využít daňový odpočet na ekonomicky přiměřené a doložené výdaje spojené s poskytováním bezpečnosti a ochrany práce. Pak bude daň počítána jako součin hodnoty základu daně a příslušné sazby daně, snížená o hodnotu daňového odpočtu.

Daňovým obdobím je pro tuto daň kalendářní měsíc a **daňové přiznání** je povinen plátce podat nejpozději poslední den v měsíci následujícím po uplynulém daňovém období.

Daň je **splatná** nejpozději do 25. dne měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období.^{66, 67}

3.1.6 Vodní daň

Za **plátce** vodní daně jsou považovány organizace a fyzické osoby, které zvláštním způsobem využívají vodu v souladu s ruskou legislativou.

Plátcem daně naopak nejsou organizace a fyzické osoby, které vykonávají činnosti spojené s využíváním vod na základě dohod nebo rozhodnutí o předání vodních objektů do užívání, uzavřených a přijatých po 1. lednu 2007, kdy vstoupil v platnost zákon o vodách Ruské federace.

Následující způsoby využívání vodních objektů spadají do **objektu zdanění**:

- 1) odvod vody z vodních objektů,
- 2) využívání vodních ploch vyjma plavení dřeva na vorech a v pytlích,
- 3) využití vodních objektů za účelem hydroenergetiky bez odběru vody,
- 4) využití vodních objektů za účelem plavení dřeva na vorech a v pytlích.

Daňový zákoník vymezuje 15 bodů, které nepodléhají zdanění vodní daní. Patří tam například využívání vodních objektů k rybolovu a lovu, využívání vodních zdrojů pro potřeby obrany a bezpečnosti státu, odběr vody z vodních objektů pro hygienické, ekologické a lodní potřeby, využívání vodních ploch pro plavbu na lodích, aj.

⁶⁶ Налоговый кодекс РФ, Глава 26

⁶⁷ BARBOJ, Anna. *Daně v Rusku: rady a komentáře k minimalizaci daňových rizik*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika; Brno, 2012. ISBN 978-80-260-1207-8.

Základ daně se stanoví zvlášť, podle vodního objektu a způsobu jeho využití. U objektu zdanění v bodě 1) odvod vody z vodních objektů, se základ daně určí jako objem odebrané vody z daného objektu za zdaňovací období. U bodu č. 2) se základ daně určí jako plocha poskytnutého vodního prostoru. Pokud bude vodní objekt využíván podle způsobu č. 3) stanoví se základ daně jako množství elektrické energie vyrobené za zdaňovací období. V posledním případě, kdy dochází k využití vodních objektů za účelem plavení dřeva na vorech a v pytlích, se základ daně stanoví jako součin objemu dřeva splaveného na vorech a v pytlích za daňové období, vyjádřeného v tisících m³ a vzdálenosti plavení, které je vyjádřeno v kilometrech, děleno stem.

Sazby daně jsou stanoveny podle povodí řek, jezer, moří a hospodářských regionů. Tabulky s daňovými sazbami jsou uvedeny v daňovém zákoníku, čl. 333.12.

Plátcí daně vyplývá ze zákona povinnost vypočítat výši daně samostatně. **Daň** se vypočítá jako součin základu daně a příslušné sazby daně. Celkovou daň plátce získá sečtením všech vypočtených částek daně za všechny druhy využívání vod.

Daňovým obdobím je čtvrtletí. Daň je **splatná** nejpozději do 20. dne měsíce následujícího po uplynutí zdaňovacího období. **Daňové přiznání** podá plátce daně finančnímu úřadu v místě, kde se nachází objekt zdanění, a to v termínu pro zaplacení daně.⁶⁸

3.1.7 Poplatky za užívání objektů ze světa zvířat a za užívání objektů vodních biologických zdrojů

Plátcem poplatků za užívání objektů ze světa zvířat a za užívání objektů vodních biologických zdrojů jsou organizace a fyzické osoby, a to jak podnikající, tak i ty, které nejsou registrovány k podnikatelské činnosti.

Organizacím a osobám uvedeným v předchozím odstavci vzniká povinnost hradit tyto poplatky, pokud vlastní licenci k lovu volně žijících živočichů.

Předmětem poplatků jsou objekty ze světa zvířat a objekty vodních biologických zdrojů a jejich odstranění z jejich přirozeného prostředí na základě licence. Důvod pro úhradu poplatků nevzniká, pokud jsou objekty ze světa zvířat a objekty vodních biologických zdrojů užívány pro uspokojení osobních potřeb domorodých národů ze severu, Sibíře a Dálného východu, nebo je užívají osoby, pro které je lov a rybolov základem jejich existence.

⁶⁸ Налоговый кодекс РФ, Глава 25_2

Sazby poplatků jsou v daňovém zákoníku rozděleny do tří tabulek. V první tabulce jsou uvedeny sazby u volně žijících živočichů fauny, v druhé a zároveň nejrozsáhlejší tabulce jsou sazby uvedené pro vodní živočichy, kromě mořských, pro které platí třetí tabulka. Sazba poplatků u zvířat fauny je stanovena v pevné částce rublu na zvíře. Například nejvyšší sazba ve výši 15 000 rublů (6 322 Kč) zaplatí plátce za ulovení pižmoně severního. U zvířat z vodní říše je stanovena sazba v rublech za tunu. Nejvyšší sazbu plátce zaplatí při výlovu některých druhů krabů v částce 35 000 RUB/tunu, což je v přepočtu asi 14 750 Kč.

Sazby daně se sníží u zvířat z fauny o 50 %, pokud jde o mládě do jednoho roku a dále bude sazba daně činit 0 rublů, pokud jde například o lov k ochraně veřejného zdraví, regulaci druhu zvěře, aj. Také u zvířat vodní říše se sazba daně snižuje. V případě, že jsou zvířata lovena za účelem výzkumu a kontroly rybolovu nebo reprodukce a aklimatizace vodních biologických zdrojů je sazba daně stanovena na 0 rublů. Snížení sazby na 15 % u lovu vodních živočichů se týká organizací, na nichž jsou závislé obce nebo osady a jsou uvedeny v seznamu usnesení vlády RF ze dne 3. 9. 2004 č. 452.

Výpočet poplatků se vždy provede jako součin množství ulovených živočichů a příslušné sazby.

Úhrada poplatků z užívání objektů z fauny se provede při obdržení licence. Při užívání vodních biologických zdrojů se úhrada dělí na dva způsoby – na jednorázovou a pravidelnou platbu. Jednorázový poplatek činí 10 % z celkové částky poplatku a je splatný v termínu obdržení povolení. Pravidelná platba se vypočte jako rozdíl mezi celkovou částkou poplatku a jednorázovým (již zaplaceným) poplatkem. Tento rozdíl se vydělí počtem měsíců platnosti licence. Výsledná částka je splatná v době platnosti licence, a to vždy do 20. dne v měsíci.

Poslední povinnost, která vzniká plátcům v souvislosti s lovem a rybolovem je informační povinnost finančních úřadů v místě sídla orgánů, které vydali licenci. Nejpozději do 10 dnů ode dne obdržení licence, musí plátce poskytnout informace o obdrženích licencí, výši poplatků, které má zaplatit a částce, kterou skutečně zaplatil. Po skončení platnosti licence na užívání objektů ze světa zvířat, může plátce poplatku požádat finanční úřad o vrácení nebo započtení částky nerealizované licence.^{69, 70, 71, 72}

⁶⁹ Налоговый кодекс РФ, Глава 25_1/

⁷⁰ BARBOJ, Anna. *Daně v Rusku: rady a komentáře k minimalizaci daňových rizik*. Praha: Wolters Kluwer Česká republika; Brno, 2012. ISBN 978-80-260-1207-8.

3.1.8 Státní poplatek

Státní poplatek hradí plátcí, pokud se obracejí na státní orgány, orgány místní samosprávy, jiné orgány či úřední osoby.

Plátcem státního poplatku se stane organizace nebo fyzická osoba, pokud se:

- obrátí na příslušné orgány s právně významným úkonem,
- byla žalována u soudů (na jakékoli úrovni) a bylo rozhodnuto v jejich neprospěch a žalobce (navrhovatel) je osvobozen od úhrady soudního poplatku.

Za jaké právně významné úkony se státní poplatek platí, je stanoveno v daňovém zákoníku. Například organizaci nebo fyzické osobě vznikne povinnost uhradit státní poplatek, pokud se obrátí na soud, nebo na notáře, při vyřizování cestovních pasů, při udělení ruského státního občanství, dále vzniká povinnost uhradit tento poplatek za registraci právnických osob, politických stran, státní registraci léčivých přípravků, státní registraci počítačového softwaru a databází, a jiné právní úkony.⁷³

Veškeré právní úkony, které podléhají státnímu poplatku, jejich výše a specifikace úhrady státního poplatku jsou obsaženy v hlavě 25.3 DZ RF.

3.1.9 Speciální daňové režimy

Mezi speciální daňové režimy patří, jak už bylo zmíněno dříve, jednotná zemědělská daň, zjednodušený daňový režim, jednotná daň z imputovaného příjmu z některých druhů činností, systém zdanění při plnění dohod o sdílení produkce a patentový systém zdanění.

Nejběžnějším režimem u malého a středního podnikání je **zjednodušený daňový režim** (dále „ZDR“). Právnické osoby a individuální podnikatelé, kteří chtějí přejít v roce 2017 do zjednodušeného daňového režimu musí splnit mimo jiné následující podmínky:

⁷¹ ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Сборы за пользование объектами водных биологических ресурсов*. [online] ФНС [8. 1. 2017]. Dostupné z: <https://www.nalog.ru/rn59/taxation/taxes/vbo/>

⁷² ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Сборы за пользование объектами животного мира*. [online] ФНС [8. 1. 2017]. Dostupné z: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/sal/>

⁷³ ПОМОГАЕМ ПРЕОДОЛЕВАТЬ ТРУДНОСТИ. *Государственная пошлина 2017* [online] ППТ. [21. 2. 2017]. Dostupné z: <http://ppt.ru/nalogi/gosposhliny>

- jejich obrat (bez DPH) nesmí překročit v roce 2016 částku 59 805 000⁷⁴ rublů (25 118 100 Kč) za 9 měsíců a 79 740 000⁷⁵ rublů (33 490 800 Kč) za celý rok 2016,
- podíl na organizaci přecházející na ZDR nesmí být jinou organizací vyšší jak 25 %,
- organizace nesmí zaměstnávat více jak 100 zaměstnanců,
- zbytková hodnota aktiv organizace nesmí překročit hodnotu 100 milionů rublů.

Organizace, které jsou zdaňovány v rámci ZDR jsou osvobozeny od daně ze zisku (individuální podnikatelé od daně z příjmů fyzických osob) a od DPH a daně z majetku⁷⁶.

V rámci zjednodušeného daňového režimu si daňový poplatník může vybrat, zda bude zdaňovat obdržené příjmy, a to **sazbou daně** ve výši 6 % nebo zisk (rozdíl mezi příjmy snížené o daňově uznatelné náklady) **sazbou daně** ve výši 15 %. Jakmile si poplatník zvolí jednu z variant, nemůže ji během zdaňovacího období měnit. Sazba daně ve výši 6 % může být subjekty RF snížena až na 1 % a 15% sazba daně až na 5 %.

Poplatníci, kteří v rámci ZDR zdaňují své obdržené příjmy (první varianta), mohou odečíst sociální pojistné zaplacené za zaměstnance do výše 50 % daňové povinnosti.

Poplatníci platí během zdaňovacího období čtvrtletní zálohy, které jsou splatné do 25. měsíce následující po vykazovacím období.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní rok a termín pro podání **daňového přiznání** a zaplacení daňové povinnosti je do:

- 31. března následujícího zdaňovacího období pro organizace,
- 31. dubna následujícího zdaňovacího období pro individuální podnikatele.

V rámci toho režimu nejsou poplatníci povinni podávat přiznání za každé vykazovací období, kterým je kalendářní čtvrtletí.^{77,78}

⁷⁴ Hodnota 59 805 000 rublů je zjištěná indexací částky 45 milionů rublů a deflátorem pro rok 2016 (1,329)

⁷⁵ Hodnota 79 740 000 rublů je zjištěná indexací částky 60 milionů rublů a deflátorem pro rok 2016 (1,329)

⁷⁶ Od 1. 1. 2015 organizace a individuální podnikatelé uplatňující ZDR platí daň z nemovitého majetku. Základem daně je katastrální hodnota majetku.

⁷⁷ SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.

⁷⁸ ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Упрощенная система налогообложения*. [online] ФНС [19.3. 2017]. Dostupné z: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/usn/>

3.2 Regionální daně

Regionální daně jsou také stanoveny daňovým zákoníkem Ruské federace. Navíc jsou upravovány zákony subjektů RF, které nabývají platnost pouze na území daných subjektů RF a kde jsou také vybírány. Pravomocí orgánů státní moci subjektů RF je například stanovení úlev a podmínek pro jejich uplatnění.

Jednou z daní vybíranou subjekty RF je **daň z majetku organizací**. Objektem této daně u ruských organizací je movitý a nemovitý majetek (včetně majetku předaného pro dočasné držení nebo majetku obdrženého na základě koncesní smlouvy) evidován v rozvaze organizací jako dlouhodobé aktivum. Jelikož jde o regionální daň, jsou regiony oprávněny stanovit si samy výši sazby daně ve svých zákonech, avšak nesmí překročit sazbu daně stanovenou daňovým zákoníkem ve výši 2,2 %. Sazba ve výši 0 % se vztahuje na nemovitosti hlavních plynovodů a plynárenských zařízení, které jsou součástí zařízení na těžbu plynu.⁷⁹

Další regionální daní je **daň z byznysu her**. Byznysem her jsou myšleny hazardní hry, provozované organizacemi a soukromými podnikateli za účelem dosažení zisku v podobě výhry nebo platby za provoz hazardních her a sázek. Za objekt zdanění se považuje hrací stůl, hrací automaty, centra zpracování dat sázkové kanceláře na totalizátorové hry, centra zpracování dat sázkové kanceláře, pokladny sázkové kanceláře na totalizátorové hry a pokladny sázkové kanceláře. V DZ RF je stanoveno rozmezí sazeb, které musí subjekty RF respektovat. Pro subjekty RF, které si sazbu nestanoví, platí nejnižší hranice sazby daně u každého objektu zdanění.⁸⁰

Poslední regionální daní je **dopravní daň**. Regionálními zákony se určí sazba daně v mezích DZ RF, způsob a lhůty úhrady, ale také daňové úlevy pro poplatníky a důvody pro jejich využití. Poplatníkem daně jsou organizace a fyzické osoby, na které jsou registrována vozidla, jež jsou předmětem daně. Zatím co organizace jsou povinny vypočítat dopravní daň samostatně, za fyzické osoby daň vypočítá daňový úřad, který jim také oznámí výši splatné daně.⁸¹

⁷⁹ AWARA. *Russian tax guide: corporate property tax in russia*. [online] AWARA [27. 2. 2017]. Dostupné z: <https://www.awaragroup.com/blog/corporate-property-tax-in-russia/>

⁸⁰ Налоговый кодекс РФ, Глава 29

⁸¹ Налоговый кодекс РФ, Глава 28

3.3 Místní daně a poplatky

Povinnost placení místních daní a poplatků vyplývá z DZ RF a normativních právních aktů zastupitelských orgánů municipálních útvarů. Tyto daně a poplatky jsou vybírány např. na území příslušných obcí, městských okruhů apod. Municipální autority stanoví specifické sazby a pravidla, která platí na území dané autority.

Pozemková daň je jedna ze tří místních daní. Poplatníci této daně jsou organizace a fyzické osoby, které mají vlastnické právo, právo trvalého užívání nebo právo doživotně zděděné držby na pozemky, které jsou předmětem zdanění. Předmětem zdanění je pozemek, který se nachází v příslušné obci nebo spolkovém městě Sevastopol, Petrohrad a Moskva.⁸²

Další daní je **daň z majetku fyzických osob**. Daňovým poplatníkem je fyzická osoba, která je vlastníkem majetku, jež je objektem zdanění. Tímto objektem je obytný dům, byt, chata, garáž, objekt ve výstavbě a jakákoliv jiná budova, prostor a stavba.⁸³

Poslední místním poplatkem, který je součástí celého daňového systému Ruské federace, je **obchodní poplatek**. Tento poplatek jsou ze zákona povinné platit organizace a podnikající fyzické osoby, které uskutečňují podnikatelské aktivity na území obce nebo ve spolkových městech. Objektem zdanění je používání movitého a nemovitého majetku v rámci podnikání.⁸⁴

⁸² Налоговый кодекс РФ, Глава 31

⁸³ Налоговый кодекс РФ, Глава 32

⁸⁴ Налоговый кодекс РФ, Глава 33

4 Komparace daňových systémů

Některé daně a poplatky jsou v rámci daňových systému České republiky a Ruské federace stejné, nebo mají podobné charakteristické znaky. Vodní daň, daň z těžby nerostných surovin, poplatky za užívání objektů ze světa zvířat a za užívání objektů vodních biologických zdrojů a státní poplatky, vymezené daňovým zákoníkem Ruské federace, jsou platby, které se zpravidla vybírají také v České republice, přestože nejsou upraveny daňovými zákony ČR. Například správní poplatky vybírané za správní řízení upravuje zákon č. 634/2004 Sb. o správních poplatcích, zákon č. 44/1988 Sb. o ochraně a využití nerostného bohatství (horní zákon) stanovuje úhrady z dobývacího prostoru a úhrady z vydobytých nerostů, aj.

Daně z hazardních her v ČR a daně z byznysu her v RF se v zásadě zdaňují stejné činnosti. Mají však odlišný základ daně. Zatím co v ČR je základem daně rozdíl mezi sumou vyplacených výher a sumou vkladů, v Ruské federaci je základem daně počet hazardních objektů. Pro Českou republiku pak platí jednotná sazba daně ve výši 23 % pro každou hazardní hru, přičemž v Ruské federaci si regionální autority stanoví sazbu daně v rublech, v mezích, které stanovuje daňový zákoník.⁸⁵

Jsou však i daně, které jsou uplatněny pouze v rámci jedno daňového systému. Například daň z nabytí nemovitých věcí a daň energetické, které jsou součástí daňového systému České republiky nejsou upraveny v daňovém zákoníku Ruské federace.

V následujících podkapitolách jsou na příkladech nebo slovně srovnány daně, které jsou zavedeny v obou zemích.

4.1 Komparace daně z příjmů fyzických osob

Roční hrubý příjem daňového poplatníka ze zaměstnání činí 320 000 Kč (761 905 RUB). V průběhu roku byly zaměstnavatelem z hrubé mzdy sraženy a odvedeny zálohy na daň. Poplatník má ženu a dvě děti. Manželka daňového poplatníka je na rodičovské dovolené s dvouletou dcerou. Za rok 2017 neměla žádné zdanitelné příjmy. Starší dcera má 16 let a chodí na soukromou školu. Za školné dcery za rok 2017 daňový poplatník zaplatil 40 000 Kč (95 238 RUB). Daňový poplatník chodí od roku 2014 do večerní školy na výuku ruského jazyka a za rok zaplatí 20 000 Kč (47 619 RUB). Poplatník s jeho ženou splácí

⁸⁵ Налоговый кодекс РФ, Глава 29

hypoteční úvěr, který si vzali před 3 lety na pořízení bydlení. Celkem na úrocích za rok 2017 zaplatili 11 500 Kč (27 381 RUB). Daňový poplatník byl v lednu 2017 bezúplatně darovat kostní dřev a v dubnu 2017 byl na stomatologickém ošetření, za které zaplatil 25 000 Kč (59 524 RUB).

Jaké nezdánitelné části základu daně a slevy na dani může daňový poplatník maximálně uplatnit jako daňový rezident v České republice, a jaké daňové odpočty může uplatnit jako daňový rezident Ruské federace, jsou uvedeny v následující tabulce.

Tab. 4.1 Nezdanitelné části ZD a slevy na dani v ČR, daňové odpočty v RF

Text	Daňový rezident České republiky		Daňový rezident Ruské federace		
	Částka v Kč	Úprava v ZDP	Částka v RUB	Částka v Kč	Úprava v DZ RF
Úroky z úvěru	11 500	Nezdanitelná část ZD (§ 15/3)	27 381	11 500	Majetkový odpočet (čl. 220/1/4)
Darování kostní dřevě	2 000	Nezdanitelná část ZD (§ 15/1)	500	210	Standardní odpočet (čl. 218/1/2)
Stomatologické ošetření	-	Neuplatňuje se	59 524	25 000	Sociální odpočet (čl. 219/1/3)
Školné – starší dcera	-	Neuplatňuje se	50 000	21 000	Sociální odpočet (čl. 219/1/2)
Školné – poplatník	-	Neuplatňuje se	47 619	20 000	
1. dítě	13 404	Daňové zvýhodnění (§ 35c/1)	7 000	2 940	Standardní odpočet (čl. 218/1/4)
2. dítě	17 004		7 000	2 940	
Poplatník	24 840	Sleva na dani (§ 35ba/1)	-	-	Neuplatňuje se
Manželka	24 840		-	-	Neuplatňuje se

Zdroj: vlastní zpracování, Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, Налоговый кодекс РФ

Celková suma sociálních odpočtů daňového poplatníka, jako daňového rezidenta RF, činí 107 143 rublů. Odpočty za úhradu vzdělání lze uplatnit až 3 roky nazpátek, tj. za rok 2015, 2016 a 2017. Jelikož od roku 2014 platil školné za večerní školu ve výši 47 619 RUB, a o tuto částku si v předchozích letech nesnížil zdanitelné příjmy, může si do částky 120 000 rublů uplatnit 12 857 rublů za úhradu školného za rok 2015.

Standardní daňový odpočet na děti si může daňový poplatník uplatnit od ledna do května 2017, jelikož v červnu 2017 jeho hrubá mzda přesáhne částku 350 000 rublů. Daňový poplatník nemá nárok na odpočet na děti ve dvojnásobné výši, jelikož je jeho žena na rodičovské dovolené a nesplňuje podmínky pro uznání dvojnásobného nároku na odpočet daně pro druhého rodiče.⁸⁶

Výpočet odvodů a čisté mzdy daňového poplatníka dle České legislativy je znázorněna v následující tabulce.

Tab. 4.2 Výpočet roční čisté mzdy v České republice

Text	Částky v Kč
Hrubá mzda	320 000
Sociální pojistné placené zaměstnavatelem (34 %)	108 800
Základ daně	428 800
Nezdanitelné části ZD	13 500
Snížený základ daně	415 300
Zaokrouhlený ZD na celá sta dolů	415 300
Daň (15 %)	62 295
Sleva na poplatníka	24 840
Sleva na manželku	24 840
Daň po slevách	12 615
Daňové zvýhodnění	30 408
Daňový bonus	17 793
Úhrn sražených záloh	9 192
Přeplatek na dani	26 985
Sociální pojištění za zaměstnance (6,5 %)	20 800
Zdravotní pojištění za zaměstnance (4,5 %)	14 400
Roční čistá mzda	302 593

Zdroj: vlastní zpracování

Čistá mzda poplatníka, jako daňového rezidenta České republiky činí 302 593 Kč. V důsledku slevy na manželku a nezdanitelných částek základu daně bude poplatníkovi po

⁸⁶ УЧЕТ.НАЛОГИ.ПРАВО. *Налоговый вычет на ребенка (детей) в 2017 году.* [online] УЧЕТ.НАЛОГИ.ПРАВО. [16. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.gazeta-unp.ru/articles/51553-nalogovyy-vychet-na-detey-v-2017-godu-qqq-16-m11>

podání daňového přiznání nebo provedení ročního zúčtování zaměstnavatelem, vráceno 26 985 Kč.

Daňová povinnost daňového poplatníka za rok 2017 dle legislativy Ruské federace je vypočítána v následující tabulce.

Tab. 4.3 Výpočet roční čisté mzdy v Ruské federaci

Text	Částka v RUB	Částka v Kč
Hrubá mzda	761 905	320 000
Σ Standardní daňové odpočty	14 500	6 090
Σ Sociální daňové odpočty	170 000 ⁸⁷	71 400
Σ Majetkové daňové odpočty	27 381	11 500
Základ daně	550 024	231 010
Daň (13 %)	71 503	30 031
Na zálohách na dani zapláceno	97 228 ⁸⁸	40 836
Přeplatek na dani	25 725	10 804
Roční čistá mzda	690 402	289 969

Zdroj: vlastní zpracování

Z tabulky 4.3 vyplývá, že jako rezident Ruské federace bude mít daňový poplatník čistou mzdu v přepočtu o 12 620 Kč menší než jako rezident České republiky. Následkem uplatnění odpočtů vznikne poplatníkovi vratitelný přeplatek na dani ve výši 10 804 Kč.

Pokud by manželka daňového poplatníka pracovala a její příjem by přesáhl zákonem stanovenou hranici, poplatník, jako rezident ČR, by neměl nárok na slevu na manželku a nevznikl by mu daňový bonus. Celý výpočet bez uplatnění slevy na manželku je znázorněn v následující tabulce.

⁸⁷ Částka 170 000 se skládá z částky 120 000 RUB (maximální výše sociálních odpočtů na poplatníka) + 50 000 RUB (maximální částka, která lze uplatnit za uhrazené školné dcery)

⁸⁸ Daňový poplatník doložil zaměstnavateli žádost vč. příslušných dokumentů, aby mu odpočet na děti uplatnil již měsíčně. Výpočet zaplacených záloh za celý rok: $(761\,905 - 14\,000) \times 13\%$

Tab. 4.4 Výpočet čisté roční mzdy v ČR bez nároku na slevu na manželku

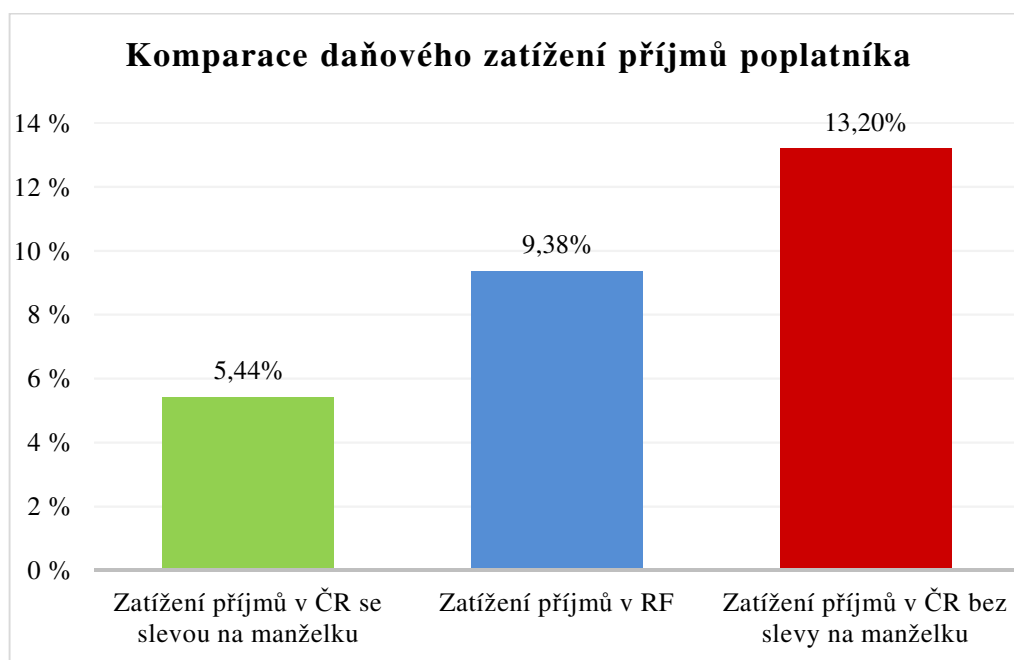
Text	Částky v Kč
Hrubá mzda	320 000
Sociální pojistné placené zaměstnavatelem (34 %)	108 800
Základ daně	428 800
Nezdanitelné části ZD	13 500
Snížený základ daně	415 300
Zaokrouhlený ZD na celá sta dolů	415 300
Daň (15 %)	62 295
Sleva na poplatníka	24 840
Sleva na manželku	0
Daň po slevách	37 455
Daňové zvýhodnění	30 408
Daň po uplatnění daňového zvýhodnění	7 047
Úhrn sražených záloh	9 192
Zaplaceno navíc	2 145
Sociální pojištění za zaměstnance (6,5 %)	20 800
Zdravotní pojištění za zaměstnance (4,5 %)	14 400
Roční čistá mzda	277 753

Zdroj: vlastní zpracování

Roční čistá mzda daňového poplatníka by v tomto případě byla 277 753 Kč. Pak by si poplatník, jako rezident RF polepšil na čisté mzdě o 12 216 Kč za rok.

Celkové daňové zatížení příjmů daňového poplatníka v České republice s nárokem na slevu na manželku je ve výši 5,44 %. Příjmy daňového poplatníka Ruské federace jsou zatíženy 9,38 %. V rámci modifikace příkladu, kdy poplatník nemá nárok v České republice na uplatnění slevy na manželku, odvede ze svých příjmů celkem na dani a sociálním pojištění nejvíce ve srovnání s předchozími variantami. Jeho daňové zatížení je celkem 13,20 %. Daňové zatížení je srovnáno v grafu 4.1.

Graf 4.1 Komparace daňového zatížení příjmů poplatníka v ČR a RF



Zdroj: vlastní zpracování

Daňové zatížení příjmu daňového poplatníka v České republice bez uplatnění slevy na manželku je o 3,82 % vyšší než zatížení příjmů v Ruské federaci, přestože je daňová povinnost v ČR menší o 22 984 Kč. Vysvětlení spočívá v tom, že do výpočtu daňového zatížení jsou zahrnuty i odvody na sociální pojištění. Zatímco je zaměstnanec v České republice platí ve výši 11 % z hrubé mzdy, v Ruské federaci platí toto pojistné za zaměstnance jejich zaměstnavatelé⁸⁹.

4.2 Komparace daně z příjmů právnických osob a daně ze zisku organizací

Ekonomicky opodstatněné náklady, které si mohou organizace v RF odečíst od zdanitelných příjmů, se ve většině případů shodují s náklady na dosažení, zajištění a udržení příjmů, které si od zdanitelných výnosů může odečíst poplatník v ČR.

Srovnání výpočtu daně z příjmů právnických osob a daně ze zisku je provedeno na následujícím příkladu.

⁸⁹ Za daňového poplatníka z předchozího příkladu by zaměstnavatel v Ruské federaci zaplatil celkem 30 % z hrubé mzdy (22 % do penzijního fondu; 2,9 % do fondu sociálního zabezpečení a 5,1 % do fondu zdravotního pojištění).

Společnost BEN, s.r.o. (v Ruské federaci BEN, OOO) se zabývá nákupem a prodejem zboží. Výnosy z prodeje za rok 2017 měla ve výši 4 200 000 Kč (10 000 000 rublů). Po provedené inventarizaci byl zjištěn přebytek zásob ve výši 21 000 Kč (50 000 rublů). Náklady na pořízení zboží, odpisy a mzdové náklady měla ve výši 2 249 100 Kč (5 355 000 rublů) z toho 90 000 Kč (214 286 rublů) činí sociální pojistné zaplacené za zaměstnance. Ostatní provozní náklady byly vynaloženy ve výši 294 000 Kč (700 000 rublů). Společnost neeviduje ztráty z minulých let.

Společnost je povinna v průběhu roku 2017 platit zálohy. V České republice vychází výše záloh a počet plateb z daňové povinnosti za předcházející zdaňovací období. Výše daně v daňovém přiznání za rok 2016, které firma podala do 1. 4. 2017, byla 235 000 Kč. Zálohy ve výši ¼ předchozí daňové povinnosti, tj. 58 750 Kč musela uhradit do 15. 6., 15. 9., 15. 12. 2017 a poslední zálohu do 15. 3. 2018.

V Ruské federaci se zálohy na daň platí měsíčně ve výši jedné třetiny daňové povinnosti za předcházející čtvrtletí. Pokud však průměrný obrat za každé předcházející čtvrtletí nepřekročil 15 milionu rublů, může firma platit zálohy čtvrtletně. V případě, že firma informuje místně příslušný daňový úřad do 31. 12. předcházejícího zdaňovacího období, může zálohy stanovit měsíčně, na základě skutečných zisků. Pokud by obrat firmy nepřekročil hranici 5 milionů rublů za měsíc, nebo 15 milionů rublů za čtvrtletí, mohla by platit čtvrtletní zálohy na základě skutečného obratu. Jestliže firma BEN, OOO informuje daňový úřad do 31. 12. 2016 o stanovení záloh ze skutečných zisků, může hradit zálohy čtvrtletně ve výši skutečného obratu. Lhůta pro úhradu záloh je do 28. dne následujícího měsíce po vykazovacím období. Firma BEN, OOO uhradí poslední zálohu na daň ze zisku na rok 2017 do 28. 1. 2018.⁹⁰

Výpočet daňové povinnosti v České republice firmy BEN, s.r.o. je znázorněn v tabulce 4.5.

⁹⁰ SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.

Tab. 4.5 Výpočet daně z příjmů právnických osob v ČR

Text	Částka v Kč
Výnosy	4 221 000
Náklady	2 543 100
Výsledek hospodaření	1 677 900
Položky upravující VH – ztráty minulých let	0
Základ daně	1 677 900
Položky snižující ZD	0
Upravený základ daně	1 677 900
Zaokrouhlený základ daně	1 677 000
Sazba daně	19 %
Daň	318 630
Zálohy na daň	235 000
Nedoplatek na dani	83 630

Zdroj: vlastní zpracování

Výpočet daňové povinnosti společnosti, kdyby podnikala jako BEN, OOO v Ruské federaci, je v následující tabulce.

Tab. 4.6 Výpočet daně ze zisku v RF

Text	Částky v RUB	Částka v Kč
Výnosy z realizace zboží	10 000 000	4 200 000
Neprovozní příjmy	50 000	21 000
Náklady na realizaci zboží	5 355 000	2 249 100
Neprovozní náklady	700 000	294 000
Celkový zisk (ztráta)	3 995 000	1 677 900
Úpravy zisku o vyloučené ze zisku	0	0
Základ daně	3 995 000	1 677 900
Ztráty z minulých let	0	0
Základ daně pro výpočet daně	3 995 000	1 677 900
Celková sazba daně ze zisku	20 %	20 %
Z toho pro federální rozpočet	3 %	3 %
Z toho do rozpočtu subjektu RF	17 %	17 %
Daň celkem	799 000	335 580
z toho daň do rozpočtu RF	119 850	50 337
z toho daň do rozpočtu subjektu RF	679 150	285 243
Na zálohách zapláceno celkem	799 000	335 580
z toho Ruské federaci	119 850	50 337
z toho subjektu RF	679 150	285 243
Částka daně k doplacení:		
Ruské federaci	0	0
Subjektu RF	0	0

Zdroj: vlastní zpracování

Postup výpočtu daně z příjmů právnických osob v České republice je v mnoha ohledech srovnatelný s obecným postupem výpočtu daně ze zisku v Rusku. To potvrzují výsledky daňové povinnosti z předchozích tabulek. Pokud by firma BEN podnikala v Ruské federaci, zaplatila by na dani o 5 % více než v České republice.

Společnost BEN, OOO splňuje podmínky pro uplatnění zjednodušeného daňového režimu a pokud chce tento režim za rok 2017 uplatňovat, musí podat žádost do 31. prosince roku 2016. Výpočet daně v rámci zjednodušeného daňového režimu firmy BEN, OOO je znázorněn v následující tabulce.

Tab. 4.7 Výpočet daňové povinnosti v rámci zjednodušeného daňového systému

Text	Objektem zdanění jsou příjmy		Objektem zdanění jsou příjmy – náklady	
	v RUB	v Kč	v RUB	v Kč
Základ daně	10 050 000	4 221 000	3 995 000	1 677 900
Sazba daně	6 %	6 %	15 %	15 %
Daň	603 000	253 260	599 250	251 685
Snížení daně o sociální pojistné	214 286	90 000	-	-
Daň celkem	388 714	163 260	599 250	251 685

Zdroj: vlastní zpracování

V důsledku možnosti snížení daně o sociální pojistné zaplacené za zaměstnance je pro daného poplatníka výhodnější, pokud si za objekt zdanění zvolí obdržené příjmy.

Na základě srovnání všech výpočtů se pro malý a střední podnik, jako je firma BEN, s.r.o. (BEN, OOO) vyplatí z pohledu daňové povinnosti podnikání v Ruské federaci prostřednictvím zjednodušeného daňového režimu a objektu zdanění obdržené příjmy.

4.3 Komparace daně z nemovitých věcí, daně z majetku organizací, daně z majetku fyzických osob a pozemkové daně

Rozdíly v této kategorii daní jsou zjevné. Zatím co v Ruské federaci jsou pozemky a majetky organizací a fyzických osob zdaňovány prostřednictvím tří daní, v České republice to zajišťuje jedna daň, tedy daň z nemovitých věcí. Důvodem rozdělení daně z majetku organizací a daně z majetku fyzických osob v Ruské federaci je odlišná místní příslušnost daní.

Největším rozdílem mezi daní z pozemků v ČR a pozemkovou daní v RF je stanovení základu daně. Zatím co se v ČR vychází převážně z výměry pozemků, v Ruské federaci je základem daně katastrální hodnota pozemku stanovená státním pozemkovým registrem k 1. 1. příslušného zdaňovacího roku. Výše sazby daně v obou zemích je závislá na způsobu využití daného pozemku. V Ruské federaci je prostřednictvím DZ RF stanovena sazba 0,3 % na zemědělské pozemky a pozemky užívané pro bytové potřeby. V České republice je sazba u zemědělských pozemků stanovena ve výši 0,75 % a sazba daně například u stavebních

pozemků činí 2 Kč. Sazba v RF pro ostatní typy pozemků je stanovena na úrovni 1,5 %. V České republice jsou ostatní pozemky zdaňovány v rozmezí 0,20 Kč až 5 Kč. Výhodou v Ruské federaci je tak jako u dopravní daně, že fyzické osoby nemusí podávat daňové přiznání. Daň jim vyměří daňová autorita. Organizace podává daňové přiznání do 1. 2. následujícího roku, což je téměř shodné s datem platným pro Českou republiku.

V rámci daně z majetku fyzických osob se sazba daně pohybuje v závislosti na typu majetku od 0,1 % do 2 % z katastrální hodnoty majetku. Municipální autority se mohou rozhodnout pro nižší nebo vyšší sazbu daně, nesmí být však vyšší než 3 %. Daňoví poplatníci hradí daň stanovenou autoritou na základě jejich výzvy.

U daně z majetku organizací stanoví regionální autorita seznam nemovitého majetku, u kterého základ daně vychází z katastrální hodnoty majetku. U takového majetku sazba daně nesmí překročit 2 %. U stálých aktiv je základem daně průměrná roční zbytková hodnota majetku, vypočtená dle ruských účetních zásad. Maximální sazba daně stanovena federálním zákonem je 2,2 %.^{91, 92}

V porovnání s Českou republikou, kde se vychází u daně ze staveb a jednotek z výměry stavby a jednotky a sazby daně jsou určeny v korunách za metr čtvereční, se v Ruské federaci postupuje odlišně.

4.4 Komparace daně silniční a dopravní daně

V České republice této dani podléhají pouze vozidla využívaná k podnikání. V Ruské federaci je poplatníkem každý majitel, na kterého je automobil registrován.

Osobní automobil Opel Astra, datum první registrace 8. 12. 2015, zdvihový objem motoru 1 364 cm³, výkon 66 kW. Pro účely výpočtu dopravní daně v RF je nutné převést výkon v kW na počet koní. Převod se provede tak, že se 66 kW vynásobí 1,35962. Automobil Opel Astra má 89 koní.⁹³

Výpočet daně silniční v České republice a dopravní daně Ruské federaci v případě, že bylo poplatníkem vlastněno a používáno celý rok 2017 je v následující tabulce.

⁹¹ SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.

⁹² DELOITTE. *Doing business in Russia 2012*. [online] Deloitte [13. 1. 2017]. Dostupné z: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dtl-tax-russiaguide-2012.pdf>

⁹³ ZAKON-AUTO.RU. *Транспортный налог на автомобиль в 2017 году — ставки, калькулятор, расчет дорожного налога на авто по мощности двигателя*. [online] zakon-auto.ru. [19. 3. 2017]. Dostupné z: <http://zakon-auto.ru>

Tab. 4.8 Výpočet daně silniční v ČR a dopravní daně v RF ve městě Moskva

Země	Základ daně	Sazba daně k 1. 1. 2017	Snížení sazby daně	Výpočet daně
Ruská federace – Moskva	89 koní	12 RUB	-	1 068 RUB (449 Kč)
Česká republika	1 364 cm ³	2 400 Kč	1 152 Kč	1 248 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

V předchozí tabulce se počítá se sazbou daně v RF stanovenou ve městě Moskva. V Moskvě jsou také stanovena osvobození, která se mohou od ostatních subjektů RF lišit. Osvobození od dopravní daně ve výši 100 % platí pro hrdiny a veterány RF, osoby se zdravotním postižením, poskytovatele služeb veřejné hromadné dopravy, osobám s automobilem do 70 koní, aj.

V České republice zaplatí daňový poplatník z automobilu s obdobným výkonem asi o 64 % na dani více než v Moskvě. Nesmí však být opomenuto, že osoby, které v České republice neužívají vozidlo k podnikání, nebudou platit žádnou daň.

V Ruské federaci je mimo výkonu motoru zohledněn i luxus vozidla. Pokud je osoba registrovaná jako vlastník vozu, jehož průměrné náklady překročí 3 miliony rublů, daňová povinnost se multiplikuje o koeficienty stanovené v DZ RF. Tento koeficient závisí jak na průměrné ceně vozu, tak na datu výroby vozidla. Čím je vozidlo starší, tím je koeficient nižší.

Výpočet je demonstrován na příkladu Audi A7 Sportback 3.0 biTDI quattro, rok výroby 2015, datum první registrace 14. 8. 2015. Tento automobil je zařazen do seznamu vozů s průměrnou cenou od 3 do 5 milionů rublů, který každý rok vydává ruské Ministerstvo průmyslu a obchodu. Zdvihový objem motoru automobilu je 2 967 cm³, výkon 235 kW a počet koní je 319. Výpočet je ilustrován v následující tabulce.^{94, 95}

⁹⁴ МИНИПРОМТОРГ РОССИИ. *Перечень легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов рублей*. [online] МР [28. 2. 2017]. Dostupné z: <http://minpromtorg.gov.ru/docs/>

⁹⁵ ЗАКОН-AUTO.RU. *Транспортный налог на автомобиль в Москве на 2016-2017 год*. [online] закон-auto.ru. [19. 3. 2017]. Dostupné z: <http://zakon-auto.ru/info/tnalog/moscow.php>

Tab. 4.9 Výpočet daně silniční v ČR a dopravní daně v RF u luxusního vozidla

Země	Základ daně	Sazba daně k 1. 1. 2017	Koef. zvýšení sazby daně	Snížení sazby daně	Výpočet daně
Ruská federace – Moskva	319 koní	150 RUB	1,1	-	52 635 RUB (22 107 Kč)
Česká republika	2 967 cm ³	3 600 Kč	-	1 728 Kč	1 872 Kč

Zdroj: vlastní zpracování

Z výpočtu v tabulce 4.9 je patrné, že ruský daňový poplatník z Moskvy zaplatí mnohem více než poplatník v ČR. Celkem tedy o 91,5 %. Tento rozdíl by nebyl tak významný, pokud by se sazba daně v Moskvě rovnala sazbě daně stanovené DZ RF na úrovni 15 RUB. V daňovém zákoníku RF jsou vymezeny sazby daně, které však mohou subjekty RF snížit nebo zvýšit, ne však více jak desetinásobně. V městě Moskva je tato sazba u nejvýkonnějších vozidel stanovena na maximální možné hranici.

Daňové přiznání bude organizace v RF za vozidlo podávat do 1. února následujícího roku u místně příslušného finančního úřadu. Během roku platí organizace za vozidlo zálohy.^{96,97}

4.5 Komparace daně z přidané hodnoty, spotřebních daní a akcíů

V oblasti **daně z přidané hodnoty** nejsou mezi srovnávanými zeměmi výrazné odlišnosti. Rozdíly jsou například ve výši daňových sazeb. V České republice není zavedena nulová sazba daně na exportované zboží, ale toto zboží je osvobozeno od daně, což má obdobný efekt. Rozpočtové sazby, které jsou zavedeny v Ruské federaci, jsou obdobou výpočtu daně „shora“ v České republice. DPH se zjistí tak, že se prodejní cena včetně DPH násobí koeficientem $\frac{21}{121}$, $\frac{15}{115}$ nebo $\frac{10}{110}$ zaokrouhleným na čtyři desetinná místa.

Výhodou jsou v Ruské federaci termíny pro zaplacení daně z přidané hodnoty. Pokud například plátcí DPH v Rusku vyšla daňová povinnost za 1. čtvrtletí 2017 ve výši 240 rublů, je povinen uhradit 80 rublů do 25. 4., 25. 5. a do 25. 6. 2017. V České republice by plátcé provedl jednorázovou platbu do 25. 4. 2017.

⁹⁶ Налоговый кодекс РФ, Глава 28

⁹⁷ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

Spotřebním daním a akcízům podléhají v obou zemích zpravidla stejné produkty. Na následujícím příkladu je srovnána výše spotřební daně v ČR a akcízů v RF. Za předpokladu, že krabička cigaret stojí 100 Kč (238 RUB) je spotřební daň v zemích následující.

Tab. 4.10 Výpočet spotřební daně v ČR a akcízů v RF u krabičky cigaret

Text	ČR	RF	
	Kč	RUB	Kč
Cena krabičky cigaret	100	238	100
Počet kusů cigaret v krabičce	20 ks	20 ks	20 ks
Pevná sazba daně na ks	1,42	1,562	0,65604
Celkem za pevnou část	28,4	31,24	13,12
Procentní sazba daně z maloobchodní ceny	27 %	14,5 %	14,5 %
Celkem za procentní část	27	34,51	14,5
Minimální výše akcízů	51,4	42,46	17,83
Celkem spotřební daň (akcíz)	55,4	65,75	27,62

Zdroj: vlastní zpracování

Český poplatník zaplatí na spotřební dani z krabičky cigaret, která stojí 100 Kč asi o 50 % více, než kolik by zaplatil v Ruské federaci. Sazby daně se však budou v Ruské federaci během dvou následujících let zvyšovat.⁹⁸

V daňovém zákoníku Ruské federace jsou vymezeny sazby daně platné pro rok 2017, ale také sazby daně, které se použijí v roce 2018 a 2019. V období od 1. 1. 2018 do 31. 12. 2018 se uplatní sazba daně ve výši 1 718 rublů za 1 000 kusů cigaret + 14,5 % z odhadovaných nákladů vypočtenou na základě maximální maloobchodní ceny, ne však méně než 2 335 rublů za 1 000 kusů a v období od 1. 1. 2019 do 31. 12. 2019 za pevnou část 1 890 rublů za 1 000 kusů a 14,5 % za procentní část, ne však méně než 2 568 rublů za 1 000 ks.⁹⁹

⁹⁸ НАЛОГ-НАЛОГ. РУ. *Пример заполнения налоговой декларации по акцизам*. [online] налог-налог. ру. [19. 3. 2017]. Dostupné z: http://nalog-nalog.ru/akcizy/primer_zapolneniya_nalogovoj_deklaracii_po_akcizam/

⁹⁹ Налоговый кодекс РФ, Глава 22 Статья 193

4.6 Daňová zátěž firem v rámci daňových systémů

Světová banka spolu s firmou PwC již poněkoličtější vydala studii s názvem „Paying Taxes“ týkající se placení daní a celkové daňové zátěže. Studie Paying Taxes 2017 srovnává složitost placení daní napříč 190 ekonomik světa. V rámci této studie jsou vyhodnoceny i daňové systémy České republiky a Ruské federace. Tato publikace měří veškeré mandatorní daně a poplatky, které musí středně velký podnik během roku zaplatit. V rámci této studie jsou zohledněny daně ze zisku, korporátní daně, sociální příspěvky a daně, které platí zaměstnavatel za svého zaměstnance, dále majetkové daně, daně z převodu nemovitostí, daně z dividend, daně z kapitálového majetku, daně z finančních transakcí, daně spojené se sběrem odpadu, silniční daně a další malé daně a poplatky. Studie vychází z dat k 31. 12. 2015.

Ve studii jsou zohledněny čtyři indikátory, prostřednictvím kterých se vyhodnocují daňové náklady a administrativní daňová zátěž firem. Těmito indikátory jsou:

- celková daňová sazba, která je měřítkem daňových nákladů, je to suma všech odváděných daní¹⁰⁰ vyjádřená jako procento z obchodního zisku¹⁰¹,
- čas ke splnění tří hlavních daní (daně z příjmu právnických osob, mzdové daně včetně povinných odvodů za zaměstnance a daně související se spotřebou), přičemž tento ukazatel zachycuje čas potřebný k přípravě, podání a zaplacení všech typů daní,
- počet plateb, které měří četnost, s jakou musí společnost podat a platit odlišné typy daní a poplatků,¹⁰²
- post-filing index, který je založený na čtyřech dílčích částech se stejnou vahou:
 - čas, který je potřebný na vrácení nadměrného odpočtu DPH (v hodinách),
 - čas na získání nadměrného odpočtu nazpět (v týdnech),
 - čas k vyřešení opravy neúmyslné chyby v dani z příjmů právnických osob včetně z toho vyplývající daňové kontroly (v hodinách),
 - čas potřebný k realizaci daňové kontroly daně z příjmů právnických osob, pokud je to potřebné (v týdnech).¹⁰³

¹⁰⁰ Do výpočtu jsou zahrnuty daně z příjmů právnických osob, sociální poplatky a mzdové daně placené zaměstnavatelem, daň z majetku, daň z obrátu a další jiné daně jako například obecní poplatky a daň silniční.

¹⁰¹ Obchodní zisk je v zásadě čistý zisk před všemi daněmi.

¹⁰² V ekonomice, ve které se podání a platby provádí elektronicky u většiny středních podniků, se počet plateb počítá jako jedna, i když jsou podání i platby frekventovanější.

V rámci této studie se v jednoduchosti (složitosti) placení daní Česká republika umístila na 53. místě. Ruská federace je na tom lépe, jelikož je v žebříčku na 45. místě. Data všech čtyř indikátorů pro obě země jsou v následující tabulce.

Tab. 4.11 Komparace daňových systémů na základě studie Paying Taxes 2017

Země	Celková daňová sazba	Čas ke splnění (v hodinách)	Počet plateb	Post-filing index
Česká republika	50	234	8	94,29
Ruská federace	47,4	168	7	87,59

Zdroj: vlastní zpracování, PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Comparative modeller*. [online] PwC [19. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.pwc.com/gx/en/services/tax/paying-taxes-2017/comparative-modeller.html>

Ruská federace je na tom lépe z pohledu celkové daňové sazby, času ke splnění, který je o 66 hodin menší než v případě České republiky, a také z pohledu počtu plateb. V rámci post-filing indexu je na tom lépe Česká republika.¹⁰⁴

¹⁰³ PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Paying Taxes 2017*. [online] PwC [19. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2017.pdf>

¹⁰⁴ 0 reprezentuje nejmenší efektivitu procesu, zatímco 100 reprezentuje největší efektivitu.

5 Závěr

Cílem diplomové práce byla analýza a deskripce daňového systému České republiky a daňového systému Ruské federace a jejich vzájemná komparace.

Diplomová práce je rozdělena do pěti kapitol. Po všeobecném úvodu je ve druhé kapitole analyzován a popsán daňový systém České republiky. V úvodu této kapitoly je objasněno rozpočtové určení daní v České republice. Následně jsou daně rozděleny na přímé a nepřímé a každá z daní, která je v České republice vybírána je obecně v této kapitole popsána. Novinkou daňového systému od ledna roku 2017 je daň z hazardních her. Tato daň nahradila dosavadní odvod z loterií a jiných podobných her. Daň z hazardních her je popsána v podkapitole přímých daní.

Ve třetí kapitole je analyzován daňový systém Ruské federace. Daně a poplatky, které jsou součástí daňového systému Ruské federace jsou upraveny daňovým zákoníkem Ruské federace. Daně a poplatky jsou rozděleny na federální, regionální a místní. Regionální a municipální autority si mohou svými zákony, v rámci mezích daňového zákoníku, modifikovat sazby daně, osvobození apod. Tato kapitola je zaměřena především na federální daně a poplatky, které jsou zde obecně popsány.

Ve čtvrté kapitole s názvem Komparace daňových systémů jsou srovnány daňové systémy prostřednictvím praktických příkladů nebo slovně. Daň z příjmů fyzických osob byla srovnána na příkladu fiktivního daňového poplatníka, který měl příjmy pouze ze zaměstnání. Cílem bylo zjistit, zda je v jeho případě daň a odvody nižší v České republice nebo Ruské federaci. Výstupem bylo zjištění, že pokud zmíněný poplatník nemá v České republice nárok na slevu na manželku, je daňové zatížení příjmů nižší v Ruské federaci.

Obecně lze výpočet čisté mzdy, respektive výpočet daňové povinnosti v Ruské federaci zhodnotit jako méně náročný. Komplikací výpočtu daňové povinnosti v České republice je superhrubá mzda. I přes zavedenou superhrubou mzdu, která zaměstnancům v České republice zvyšuje skutečnou sazbu daně na 20,1 %, je daňová povinnost v příkladu daňového poplatníka nižší v České republice než v Rusku. Zjednodušením výpočtu čisté mzdy v Ruské federaci je přenesení povinnosti platby sociálního pojištění na zaměstnavatele. Naopak výhodou na dani z příjmů fyzických osob v České republice, v komparaci s Ruskou federací, jsou větší sociální aspekty ve formě daňových úlev rodinám s dětmi.

V rámci komparace daně z příjmů právnických osob a daně ze zisku organizací byl na příkladu právnické osoby prezentován postup zdanění v obou zemích. Za použití obecného postupu výpočtu daňové povinnosti, vychází daňová povinnost firmy v daném příkladu nižší v České republice, a to díky nižší daňové sazbě a zaokrouhlení. Součástí daňového systému Ruské federace jsou speciální daňové režimy, které jsou významným nástrojem optimalizace daňové povinnosti, a to nejen firem malého a středního podnikání. Pokud firma z modelového příkladu využije zjednodušený daňový režim, je pro ni z pohledu daňové a administrativní zátěže příznivější Ruská federace.

Daň silniční je v porovnání s dopravní daní, pokud jde o nepodnikající subjekty, výhodnější v České republice. Výsledkem dvou příkladů, u kterých byla vypočítána daň silniční v České republice a dopravní daň ve městě Moskva, se pro podnikající subjekt vyplatí automobil s nižším výkonem ve městě Moskva. Pokud je však výkon automobilu velmi vysoký, je daňová povinnost mnohem nižší pro podnikatele v České republice než ve městě Moskva.

Co se týče spotřebních daní a akcízů, konkrétně daně z cigaret, zaplatí daňový poplatník v České republice na krabičce cigaret o polovinu na dani více než v Ruské federaci.

V rámci srovnání daňové zátěže firem na základě studie Paying Taxes 2017, se Česká republika umístila o 8 příček níže než Ruská federace. Z této studie vyplývá, že daňový systém v České republice je v porovnání s daňovým systémem v Ruské federaci pro firmy náročnější.

Jako velkým pozitivem v Ruské federaci je vyměření dopravní daně, daně z majetku fyzických osob a pozemkové daně samotnou daňovou autoritou. Tato forma má výhody jak na straně daňových poplatníků, kteří se nemusí orientovat v daňových zákonech a vyplňovat daňová přiznání, tak na straně daňové autority, která má jistotu ve správném výpočtu a stanovení daně. Tento postup by mohl být zaveden v České republice například u daně z nemovitých věcí. Daňová autorita by vyměřila daň na základě změn provedených v katastru nemovitostí nebo jiných evidencí.

Doporučením pro Ruskou federaci je zvýšení daňových odpočtů na děti, jelikož jde o administrativně nenáročnou a zároveň spravedlivou finanční pomoc rodinám s dětmi. Naopak pro Českou republiku by bylo přínosem zdvojnásobení daňového zvýhodnění pro samoživitele. Dle Českého statistického úřadu bylo v roce 2013 nejvíce nezaměstnaných osob se základním vzděláním nebo bez vzdělání. Podpora vzdělávání formou zavedení

nezdaničné částky základu daně v podobě odpočtu částek uhrazených poplatníkem za své vzdělávání by mohla přispět ke zvýšení zaměstnanosti a následně ke zvýšení daňových příjmů.

Seznam použité literatury

Odborné knihy

1. BARBOJ, Anna. *Daně v Rusku: rady a komentáře k minimalizaci daňových rizik*. Přeložil Roman HUJER, Adam HAVLÍN, Vladimír NOVOTNÝ. Praha: Wolters Kluwer Česká republika; Brno, 2012. ISBN 978-80-260-1207-8.
2. LÁCHOVÁ, Lenka. *Daňové systémy v globálním světě*. Praha: ASPI, 2007. ISBN 978-80-7357-320-1.
3. MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2017: úplná znění platná k 1.1.2017*. 26. vydání. Praha: Grada, 2017. ISBN 978-80-271-0451-2.
4. PELC, Vladimír a Petr PELECH. *Daně z příjmů s komentářem 2016*. 16. vyd. Olomouc: ANAG, 2016. 1039 s. ISBN 978-80-7554-011-9.
5. SCHELLEKENS, Marnix, ed. *European Tax Handbook 2016*. Amsterdam: IBFD, 2016. 1104 s. ISBN 978-90-8722-365-6.
6. ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. Praha: Wolters Kluwer, 2015. 128 s. ISBN 978-80-7478-785-0.
7. VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2016*. 13. aktualizované vydání. Praha: 1. VOX, 2016. ISBN 978-80-87480-44-1.

Elektronické dokumenty a ostatní

1. AWARA. *Russian tax guide: corporate property tax in russia*. [online] AWARA [27. 2. 2017]. Dostupné z: <https://www.awaragroup.com/blog/corporate-property-tax-in-russia/>
2. BAKER & MCKENZIE. *Doing Business in Russia*. [online] Baker & Mckenzie [29. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.bakermckenzie.com/-/media/files/insight/publications/2017/doingbusinessrussia/taxation.pdf?la=en>
3. CELNÍ NOMENKLATURA. *Kapitola 22 – nápoje, lihoviny a ocet*. [online]. Celní nomenklatura [16. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.kodyzbozi.cz/nomenklatura/kapitola-22-napoj-lihoviny-a-ocet/>
4. CZECHTRADE. *Spotřební daň*. [online]. CzechTrade [16. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/dane/spotrebni-dan.html>

5. ČESKÁ NÁRODNÍ BANKA. ČNB: *Kurzy devizového trhu*. [online]. ČNB [2. 1. 2017]. Dostupné z: http://www.cnb.cz/cs/financni_trhy/devizovy_trh/kurzy_devizoveho_trhu/denni_kurz.jsp
6. ČESKÁ SPRÁVA SOCIÁLNÍHO ZABEZPEČENÍ. OSSZ: *Maximální vyměřovací základ pro rok 2017*. [online]. OSSZ [16. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.cssz.cz/cz/pojistne-na-socialni-zabezpeceni>
7. ČESKÝ STATISTICKÝ ÚŘAD. *Míra nezaměstnanosti podle věkových skupin a vzdělání*. [online]. ČNB [3. 4. 2017]. Dostupné z: <https://www.czso.cz/documents/10180/20552651/25013014147.pdf/be35dbb7-3e12-4b42-bc02-156afcbc6d4d?version=1.0>
8. DELOITTE. *Doing business in Russia 2012*. [online] Deloitte [13. 1. 2017]. Dostupné z: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-russiaguide-2012.pdf>
9. ERNST & YOUNG. *Worldwide Personal Tax and Immigration Guide 2016-17*. [online] YE [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.ey.com/gl/en/services/tax/global-tax-guide-archive>
10. FEDERAL STATE STATISTICS SERVICE. *Main indicators*. [online]. FSSS [23. 10. 2016]. Dostupné z: www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/en/main/
11. FEDERAL TAX SERVICE OF RUSSIA. *Personal Income Tax*. [online] FTSOR [15. 1. 2017]. Dostupné z: https://www.nalog.ru/eng/taxation_in_russia/ndfl/
12. FINANČNÍ SPRÁVA. *Daňové příjmy rozpočtů krajů a obcí dle zákona o rozpočtovém určení daní ze dne 1. ledna 2017*. [online]. Finanční správa [1. 1. 2017]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane-a-pojistne/kraje-a-obce/danove-prijmy-kraju-a-obci/danove-prijmy-rozpocetu-kraju-a-obci-3736>
13. MINISTERSTVO FINANCÍ. MF ČR: *Daně, poplatky a jiná obdobná peněžitá plnění*. [online]. MF ČR [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.mvcr.cz/sluzba/clanek/zkusebni-otazky-a-odborna-literatura.aspx?q=Y2hudW09Mg%3D%3D>
14. POSLANECKÁ SNĚMOVNA PARLAMENTU ČESKÉ REPUBLIKY. *Návrh zákona včetně důvodové zprávy*. [online]. PSPČR [20. 2. 2017]. Dostupné z: <http://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=579&CT1=0>

15. PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Comparative modeller*. [online] PwC [19. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.pwc.com/gx/en/services/tax/paying-taxes-2017/comparative-modeller.html>
16. PRICEWATERHOUSECOOPERS. *Paying Taxes 2017*. [online] PwC [19. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2017.pdf>
17. Zákon č. 187 ze dne 26. května 2016 o dani z hazardních her. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2016, částka 71, s. 3000-3003. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=187/2016&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
18. Zákon č. 235 ze dne 1. dubna 2004 o dani z přidané hodnoty. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2004, částka 78, s. 4946-5011. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=235/2004&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
19. Zákon č. 261 ze dne 19. září 2007 o stabilizaci veřejných rozpočtů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2007, částka 85, s. 3154-3259. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=261/2007&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
20. Zákon č. 280 ze dne 22 července 2009 daňový řád. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2009, částka 87, s. 4038-4104. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=280/2009&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
21. Zákon č. 338 ze dne 4. května 1992 o dani z nemovitostí. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 71, s. 1946-1952. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=338/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
22. Zákon č. 353 ze dne 26. září 2003 o spotřebních daních. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2003, částka 118, s. 5730-5788. Dostupné také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=353/2003%20&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.

23. Zákon č. 586 ze dne 20. listopadu 1992 o daních z příjmů. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 117, s. 3474-3491. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=586/1992&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
24. Zákon č.15 ze dne 21. prosince 1992 o dani silniční. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 1992, částka 6, s. 133-136. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=16/1993&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
25. ZAKON-AUTO.RU. *Транспортный налог на автомобиль в 2017 году — ставки, калькулятор, расчет дорожного налога на авто по мощности двигателя*. [online] zakon-auto.ru. [19. 3. 2017]. Dostupné z: <http://zakon-auto.ru>
26. ZAKON-AUTO.RU. *Транспортный налог на автомобиль в Москве на 2016-2017 год*. [online] zakon-auto.ru [19. 3. 2017]. Dostupné z: <http://zakon-auto.ru/info/tnalog/moscow.php>
27. Zákonné opatření Senátu ze dne 9. října 2013 o dani z nabytí nemovitých věcí. In: *Sbírka zákonů České republiky*. 2013, částka 132, s. 5982-5992. Dostupný také z: http://aplikace.mvcr.cz/sbirka-zakonu/SearchResult.aspx?q=340/2013&typeLaw=zakon&what=Cislo_zakona_smlouvy. ISSN 1211-1244.
28. ВЕРНИ НАЛОГ. *Налоговый вычет при покупке квартиры/дома/земли* [online] контур.школа [18. 3. 2017]. Dostupné z: <http://verni-nalog.ru/nalogovye-vychety/pokupka-kvartiry#deduction-when>
29. ГЛАВНАЯ КНИГА. *Срок уплаты и сдачи НДС*. [online] главная книга [3. 1. 2017]. Dostupné z: <http://glavkniga.ru/situations/k500942>
30. КАК ЗАРАБАТЫВАТЬ.РУ. *УСН — упрощенная система налогообложения для ИП и ООО в 2017: как перейти и рассчитать налог по упрощенке*. [online] Как зарабатывать.ру. [19. 3. 2017]. Dostupné z: <http://kakzarabativat.ru/buxgalteriya-i-nalogi/uproshhennaya-sistema-nalogooblozheniya-dlya-ip-ooo-uproshhenka-usn/>
31. КОНТУР.ШКОЛА. *Двойной вычет на ребенка в 2017 году*. [online] контур.школа [20. 1. 2017]. Dostupné z: <https://school.kontur.ru/publications/145>
32. МИНИПРОМТОРГ РОССИИ. *Перечень легковых автомобилей средней стоимостью от 3 миллионов рублей*. [online] МР [28. 2. 2017]. Dostupné z: <http://minpromtorg.gov.ru/docs/>

33. НАЛОГ-НАЛОГ. РУ. *Какие сроки сдачи декларации по налогу на прибыль?* [online] налог-налог. ру. [15. 3. 2017]. Dostupné z: http://nalog-nalog.ru/nalog_na_pribyl/deklaraciya_po_nalogu_na_pribyl/kakie_sroki_sdachi_deklaracii_po_nalogu_na_pribyl/
34. НАЛОГ-НАЛОГ. РУ. *Налог на прибыль организаций в 2016-2017: плательщики, ставки и расчет* [online] налог-налог. ру. [15. 3. 2017]. Dostupné z: http://nalog-nalog.ru/nalog_na_pribyl/stavka_naloga_na_pribyl/nalog_na_pribyl_organizacij_v_2016-2017_platel_wiki_stavki_i_raschet/
35. НАЛОГ-НАЛОГ. РУ. *Пример заполнения налоговой декларации по акцизам.* [online] налог-налог. ру. [19. 3. 2017]. Dostupné z: http://nalog-nalog.ru/akcizy/primer_zapolneniya_nalogovoj_deklaracii_po_akcizam/
36. НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС РФ. [online] НКРФ [18. 3. 2017]. Dostupné z: http://kodeks.systems.ru/nk_rf/
37. ПОМОГАЕМ ПРЕОДОЛЕВАТЬ ТРУДНОСТИ. *Государственная пошлина 2017* [online] ППТ. [21. 2. 2017]. Dostupné z: <http://ppt.ru/nalogi/gosposhliny>
38. УЧЕТ.НАЛОГИ.ПРАВО. *Налоговый вычет на ребенка (детей) в 2017 году.* [online] УЧЕТ.НАЛОГИ.ПРАВО. [16. 3. 2017]. Dostupné z: <http://www.gazeta-unp.ru/articles/51553-nalogovyy-vychet-na-detey-v-2017-godu-qqq-16-m11>
39. ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Акцизы.* [online] ФНС [19.3. 2017]. Dostupné z: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/akciz/>
40. ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Налог на добавленную стоимость (НДС).* [online] ФНС [4. 1. 2017]. Dostupné z: https://www.nalog.ru/rn77/yul/organization_pays_taxes/nds/#title10
41. ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Налог на прибыль организаций.* [online] ФНС [16. 1. 2017]. Dostupné z: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/profitul/>
42. ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Сборы за пользование объектами водных биологических ресурсов.* [online] ФНС [8. 1. 2017]. Dostupné z: <https://www.nalog.ru/rn59/taxation/taxes/vbo/>
43. ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Сборы за пользование объектами животного мира.* [online] ФНС [8. 1. 2017]. Dostupné z: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/sal/>

44. ФЕДЕРАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ СЛУЖБА. *Упрощенная система налогообложения.* [online] ФНС [19.3. 2017]. Dostupné z: <https://www.nalog.ru/rn77/taxation/taxes/usn/>

Seznam zkratek

ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
DZ RF	Daňový zákoník Ruské federace
FIFA	Mezinárodní federace fotbalových asociací
JČS	Jiný členský stát
JeSD	Jednotná sociální daň
RF	Ruská federace
VH	Výsledek hospodaření
ZD	Základ daně
DZP	Zákon o daních z příjmů
ZDR	Zjednodušený daňový režim
ZO	Zdaňovací období

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- беру на ве́доміі, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 21. 4. 2017



Bc. Adéla Vavrošová

Seznam příloh

Příloha 1: Daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob

Příloha 2: Daňové přiznání k dani ze zisku organizací